Deutsche Steuer-Zeitung

Älteste Monatsschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens

Schriftleitung: Rechtsanwalt **Dr. jur. Fritz Koppe-Berlin.** — Unter Mitwirkung von Regierungsrat a. D. Rechtsanwalt **Buck-Düsseldorf;** Rechtsanwalt **Dr. Fürnrohr-München;** Geh. Justizrat Professor **Dr. Heilfron-Berlin;** Regierungsrat **Dr. jur. et rer. pol. Konietzko-Frankfurt am Main; Jakob Moser,** Diplom-Handelslehrer und beeidigter Bücherrevisor, **Frankfurt am Main;** Rechtsanwalt **Dr. jur. Rheinstrom,** Dozent an der Handelshochschule **München;** Beigeordneten **Rohde-Zehlendorf-Berlin;** Rechtsanwalt **Dr. R. Rosendorff-Berlin; Dr. rer. pol. Paul Barnhagen-Berlin.** — **Herausgegeben** von **R. Ritter,** vereidigter Sachverständiger in Steuerangelegenheiten für die Gerichte des Landgerichtsbezirks und für das Oberlandesgericht Frankfurt a. M. zu **Frankfurt a. M.**

Verlag und Geschäftsstelle: Industrieverlag Spaeth & Linde.
Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, **Berlin C. 2,** Königstr. 52.
Fernsprecher: Amt Zentrum 5179. — Postscheckkonto Nr. 18541 Postscheckamt Berlin NW. 7.

Bezugspreis: Vierteljährlich 7.— Mk. direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch jede Buchhandlung. — Einzelne Hefte kosten 2.80. Mk.
Anzeigenpreis: Die 4 gespaltene mm-Zeile 1.— Mk., bei Wiederholungen Rabatt: Seitenpreise nach Tarif.
Alle Zuschriften wolle man an den Verlag richten.

Jahrgang IX. **Mitte April 1920.** **Nummer 1**

Inhaltsverzeichnis: Dem neunten Jahrgang zum Geleit. — Übersicht über die neuen Reichssteuern. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin. — Hinausschiebung der ersten Veranlagung zur erhöhten Umsatz- und Luxussteuer. — Zum Inkrafttreten des Kapitalertragssteuergesetzes. Von Beigeordnetem Rohde, Zehlendorf. — Zur Frage der Steuerbefreiung bei Privatverkäufen an Luxusgegenständen. Von Geh. Regierungsrat und vortr. Rat im Reichsfinanzministerium Dr. Popitz. — Die Berichtigung der Friedensbilanzen und die Kürzung des Kriegsgeschäftsgewinns um den Betrag realisierter stiller Friedensreserven. Von Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr, München. — Steuerfreie Rückstellungen auf 1-Mark-Konten. Von Rechtsanwalt Dr. Richard Rosendorff, Berlin. — Der Reichsfinanzhof für die Zulässigkeit allgemeiner Wertberichtigungskonten. Von Rechtsanwalt Dr. Hochschild, Frankfurt a. M. — Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs. Von Reichsfinanzrat Dr. Kloß, München. — Die beschlagnahmten Auslandspapiere in der Vermögenszuwachssteuererklärung. Von Rechtsanw. Heinroth, Charlottenburg. — Höchstgrenze für die Steuern vom Gewinn des vierten Kriegsgeschäftsjahres. Von Syndikus Dr. Nußbaum, Nürnberg. — Unzulässige Rechtsbeschwerden. Von Reichsfinanzrat Dr. Kloß. — Behandlung der Fahrnis im Erbschaftssteuergesetz vom 10. September 1919. Von Obersteuerrat Talmon-Gros, Mitglied des Landesfinanzamts Stuttgart. — Lücken im Umsatzsteuergesetz. Von Dr. jur. Delbrück, Stettin. — Die Hotelsteuer der Sanatorien und Privatkliniken. Von A. Becker, Berlin. — Anschriften der Landesfinanzämter. — Wert der Steuerbilanzen. Von Diplom-Handelslehrer H. Kreher, Frankfurt a. M. — Neue Steuer-Entscheidungen. — Amtliche Erlasse. — Kleine Steuer-Nachrichten. — Büchertisch. — An unsere Leser. — Sprechsaal.

Dem neunten Jahrgang zum Geleit.

Die „Deutsche Steuer-Zeitung" konnte im abgelaufenen Geschäftsjahr ihre führende Stellung als die Steuer-Zeitschrift der Praxis abermals befestigen und verstärken. Gesetze, Verordnungen und Erlasse überstürzten sich. Hier galt es die großen, für die Praxis wichtigen Gesichtspunkte sorgfältig herauszuschälen und so dem Leser einen zuverlässigen Führer durch das steuerliche Neuland zu geben. Die übergroße, freiwillige Mitarbeit aus allen Kreisen unserer Leser, — und zwar sowohl der Steuerbehörden und Steuerberater wie auch der Steuerzahler, — ließ uns zu jeder Zeit die notwendige **Fühlung mit den Bedürfnissen der Praxis** in hervorragendem Maße aufrecht erhalten. Ihnen allen sei für ihre zahlreichen Anregungen und ihre treue Mitarbeit, um die wir auch im neuen Jahr bitten, an dieser Stelle angelegentlich gedankt.

In das neue Jahr fallen durchweg die **erstmaligen Veranlagungen zu den neuen Reichssteuern.** Hier gilt es mehr denn je der ständig und außerordentlich wachsenden Zahl der Leser mit praktischen Aufklärungen und zweckmäßigen Ratschlägen dienlich zu sein. Die „Deutsche Steuer-Zeitung" geht mit ihrem während des letzten Jahres abermals wesentlich erweiterten Stabe ausgezeichneter Mitarbeiter aus dem Kreise erster Autoritäten und Steuerpraktiker wohlgerüstet an diese Aufgabe heran. Sie wird sie in steter Fühlung und Zusammenarbeit mit der großen treuen Gemeinde ihrer Leser lösen im Sinne ihres Wahlspruches:

„Aus der Praxis — für die Praxis!"

Berlin, im April 1920.

Schriftleitung und Verlag
der
„Deutschen Steuer-Zeitung".

Übersicht über die neuen Reichssteuern.

Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

A. Vom Einkommen (direkte Steuern).

1. Das **Reichseinkommensteuergesetz** vom 29. März 1920.
   a) Steuerpflichtig sind nur physische Personen, während die Gesellschaften unter das Körperschaftssteuergesetz (2.) fallen.
   b) Steuersatz: 10 bis 60% des Einkommens. — 1500 ℳ und für jeden weiteren Haushaltsangehörigen 500 ℳ sind frei.
   c) Die erste endgültige Veranlagung erfolgt im Jahre 1921; im Jahre 1920 ist einstweilen die vorjährige Steuer weiter zu entrichten. Ein „vorläufiger" Steuerbescheid wird auf Grund der alten Veranlagung, jedoch der neuen Tarife einstweilen die Steuer festsetzen. Durch „Gesetz zur Durchführung des Einkommensteuergesetzes" vom 31. März 1920 ist die nähere Regelung für die Veranlagung 1920 dem Reichsfinanzminister überlassen[1]). Ferner sollte die Vorschrift über Einbehaltung von 10% des Lohnes oder Gehaltes durch den Arbeitgeber ursprünglich bereits am 1. April 1920 in Kraft treten; doch ist der Termin hierfür einstweilen vertagt und die Inkraftsetzung ebenfalls dem Finanzminister überlassen.
2. Das **Körperschaftssteuergesetz** vom 30. März 1920.
   a) Steuerpflichtig sind namentlich die Körperschaften mit juristischer Persönlichkeit, d. h. also Aktiengesellschaften, Aktienkommanditgesellschaften, Gesellschaften m. b. H., Genossenschaften, Berggewerkschaften; dagegen zahlen die offenen Handelsgesellschaften, einfachen Kommanditgesellschaften, stillen Gesellschaften und Gesellschaften des bürgerlichen Rechts als solche weder Einkommen- noch Körperschaftssteuer, nur die einzelnen Gesellschafter versteuern die Bezüge mit ihrem sonstigen Einkommen.

[1]) Näheres hierüber in der nächsten Nummer.

b) Steuersatz: 10 bis 20% des Einkommens. Der Satz richtet sich nach der Höhe der ausgeschütteten Beträge im Verhältnis zum Grundkapital.

c) Die erste Veranlagung: Die neue Steuer soll erstmalig bereits die Geschäftsjahre erfassen, die nach dem 31. März **1919** abgelaufen sind, und zwar anteilig für die Zeit seit dem 31. März 1919. Doch ist hier eine Änderung des Termins nicht ausgeschlossen; jedenfalls sind einstweilen die alten landesrechtlichen Einkommensteuern auf Grund der alten Veranlagung weiterzuentrichten[2]).

3. Das **Kapitalertragssteuergesetz** vom 29. März 1920.

a) Steuerpflichtig sind physische Personen und Gesellschaften mit ihren Erträgen aus Kapitalanlagen, insbesondere Dividenden und sonstige Gewinnbezüge bei Gesellschaften, Anleihezinsen, Darlehnszinsen, Hypothekenzinsen, Rentenbezüge. Befreit sind u. a. die Zinsen, die vereinnahmt werden von Banken, Sparkassen, Lebens-, Renten- und Kapitalversicherungen, Staat, Gemeinde und Kirche. Einzelheiten enthält die vorläufige Vollzugsanweisung vom 29. 3. 20; siehe Rohde, S. 3 ff. dieser Nummer.

b) Der Steuersatz beträgt einheitlich 10%. Eine Anrechnung auf die Einkommen- bzw. Körperschaftssteuer findet grundsätzlich nicht statt, so daß also das Einkommen aus Kapitalvermögen doppelt belastet wird.

c) Die Steuererhebung erfolgt „an der Quelle", d. h. beim Schuldner. Dieser hat die 10% einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Das Gesetz ist am 31. März 1920 in Kraft getreten und belastet alle von diesem Tage ab fällig werdenden bzw. zur Auszahlung kommenden Erträge, auch soweit sie die Zeit ab 1. Oktober 1919 betreffen.

4. Das **Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe** für das Rechnungsjahr 1919 vom 10. September 1919. Dieses Gesetz enthält zwei Steuern

a) vom Mehreinkommen der natürlichen Personen gegenüber der letzten Friedensveranlagung. Dieses Mehr wird von 5 bis 70% erfaßt. Eine besondere Steuererklärung ist regelmäßig nicht nötig; vielmehr erfolgt die Veranlagung (demnächst) von Amts wegen auf Grund der betr. landesgesetzlichen Einkommensteuerveranlagungen.

b) vom Mehrgewinn der Gesellschaften im fünften Kriegsgeschäftsjahr gegenüber dem letzten Friedensdurchschnittsgewinn. Der Steuersatz beträgt 10 bis 80%. — Die Steuererklärungen sind soeben erfolgt; die Veranlagung findet zurzeit statt.

B. **Vom Vermögen** (direkte Steuern).

5. Das **Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs** vom 10. September 1919.

a) Steuerpflichtig sind nur physische Personen; nicht Gesellschaften.

b) Steuersatz: 10 bis 100% des Zuwachses am 30. Juni 1919 (Stichtag) gegenüber dem 31. Dezember 1913 (Wehrbeitrag). 5000 ℳ Zuwachs sind frei.

c) Die Steuererklärung hatte in der Zeit bis zum 15. April 1920 zu erfolgen. Die Veranlagung steht unmittelbar bevor; ½ ist binnen 3, ¼ binnen 6, ¼ binnen 9 Monaten zu zahlen.

6. Das **Gesetz über das Reichsnotopfer** vom 31. Dezember 1919.

a) Steuerpflichtig: Einzelpersonen und Gesellschaften.

b) Steuersatz: 10 bis 65% des Vermögens am 31. Dezember 1919 (Stichtag); 5000 ℳ, bei Eheleuten 10 000 Mark, sind frei.

c) Veranlagung erfolgt nach Ausgabe der Ausführungsbestimmungen, voraussichtlich nicht vor Mai 1920; Zahlung kann in Form einer fast 30jährigen Tilgungsrente oder eines ins Grundbuch eingetragenen fast 50jährigen Reichsnotzinses erfolgen.

7. Das **Besitzsteuergesetz** vom 3. Juli 1913 ist veraltet; ein neues Besitzsteuergesetz (verbunden eventuell mit Aufwandssteuer) befindet sich in Vorbereitung (näheres Märznummer, S. 266).

a) Steuerpflichtig sind danach nur die Einzelpersonen.

b) Der Steuersatz soll 1 bis 10% vom Vermögenszuwachs betragen.

c) Die Veranlagung soll alle 3 Jahre, erstmals per 31. Dezember 1922 erfolgen.

8. Das **Erbschaftssteuergesetz** vom 10. September 1919 umfaßt 3 Steuern:

a) die Nachlaßsteuer; diese besteuert den Nachlaß als solchen mit 1 bis 5%.

b) die Erbanfallsteuer; diese wird neben der Nachlaßsteuer (a) erhoben; der Steuersatz richtet sich erstens nach der Nähe der Verwandtschaft (6 Klassen), zweitens nach der Höhe des betr. Erbteils und drittens nach dem bereits vorhandenen eigenen Vermögen des Erben; der Satz beträgt danach 4 bis 100%.

c) die Schenkungssteuer; diese besteuert Schenkungen unter Lebenden; der Steuersatz ist derselbe wie bei der Erbanfallsteuer (b).

C. **Vom Umsatz, Verkehr, Verbrauch** (indirekte Steuern).

9. Das **Umsatzsteuergesetz** vom 24. Dezember 1919, in Kraft seit dem 1. Januar 1920, unterscheidet:

a) die einfache Umsatzsteuer von allen gewerblichen Lieferungen und Leistungen: 1½%; erste Veranlagung für das Kalenderjahr 1920 im Januar 1921.

b) die erhöhte Umsatzsteuer, und zwar die Luxussteuer mit 15%, die Anzeigen-, Hotel-, Depot- und Reittierverleihsteuer mit 10%; erste Veranlagung für das erste Kalenderhalbjahr 1920 im Juli 1920[3]), dann vierteljährlich.

10. Das **Grunderwerbssteuergesetz** vom 12. September 1919, in Kraft seit dem 1. 10. 19. Besteuert Grundstücksumsätze mit 4%; hierzu eventuell Gemeindezuschlag bis zu 2%[4]).

11. Die **sonstigen indirekten Steuern,** insbesondere das Reichsstempelgesetz, ferner die Steuern auf den Verkehr, auf Bier, Wein, Tabak, Kohle, Zündwaren usw. sind teils älteren Datums, teils Spezialgesetze und bleiben hier außer Betracht.

D. **Verfahren und Verwaltung.**

12. Die **Reichsabgabenordnung** vom 13. Dezember 1919 enthält die Steuerprozeßordnung und das Steuerstrafrecht, ferner eine Reihe von Vorschriften, die allen Steuergesetzen gemeinsam sind, so z. B. über Bewertung.

13. Das **Landessteuergesetz** vom 30. März 1920 enthält die Abgrenzung der Steuerhoheit und der Ertragsbeteiligung des Reichs, der Länder und Gemeinden. Danach verbleiben den Ländern hauptsächlich die Gewerbesteuern sowie die Grund- und Gebäudesteuern.

Hinausschiebung der ersten Veranlagung zur erhöhten Umsatz- und Luxussteuer.

Die Umsatzsteuer ist für gewerbliche Unternehmen nach Steuerabschnitten zu entrichten. Dieser Steuerabschnitt beträgt nach § 33 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 für die nach §§ 15 u. 21 des Gesetzes mit 15% luxussteuerpflichtigen Hersteller- und Kleinhandelsbetriebe sowie für die nach § 25 des Gesetzes wegen besonderer Leistungen (Übernahme von Anzeigen, Beherbergung, Verwahrung, Reittiervermietung) mit im allgemeinen 10% erhöht steuerpflichtigen Unternehmen ein Kalendervierteljahr,

---

[2]) Eine eingehende Darstellung des neuen Körperschaftssteuergesetzes und des Übergangsrechts wird in der nächsten Nummer der Deutschen Steuer-Zeitung aus berufener Feder gegeben werden.

[3]) Siehe den diesbz. Finanzministerialerlaß S. 2 dieser Nummer.

[4]) Eine Zusammenstellung der Gesamtbelastung bei Grundstücksverkäufen werden wir in der nächsten Nummer bringen.

Verantwortlich für den Inhalt: Dr. Paul Riebow, Berlin-Charlottenburg, Kaiser-Wilhelm-Str. 82-83

so daß der erste Steuerabschnitt somit Ende März abgelaufen wäre. Da es aber bisher nicht möglich gewesen ist, die Verhandlungen über die endgültigen Ausführungsbestimmungen zum Abschluß zu bringen und die zur Durchführung der Steuerveranlagung erforderlichen Vordrucke herzustellen, hat es der Reichsminister der Finanzen für zweckmäßig erachtet, eine Verlängerung des ersten Steuerabschnittes eintreten zu lassen und die Umsatzsteuerämter ermächtigt, auf Grund des § 33 Abs. 2 des Gesetzes allgemein eine Verlängerung auf ein Kalenderhalbjahr, demnach bis Ende Juni 1920, eintreten zu lassen. Die in Betracht kommenden Steuerpflichtigen haben ihre erste Umsatzsteuererklärung über die in der Zeit vom 1. Januar bis 30. Juni 1920 vereinnahmten Entgelte somit **erstmals im Juli 1920** abzugeben. Nach Ablauf eines Halbjahres kann es sich allerdings um recht erhebliche Beträge handeln, die als Umsatzsteuer geschuldet werden. Die Geschäftsleute werden daher in ihrem eigenen Interesse gut tun, alsbald und dauernd die für die Begleichung der Steuer erforderlichen Mittel durch Rücklagen anzusammeln. — Für die einfache Umsatzsteuer (1½%) erfolgt die erste Veranlagung im Januar 1921 für das Kalenderjahr 1920. Die im Januar 1920 abgegebenen Erklärungen betrafen noch die alte Umsatzsteuer.

Zum Inkrafttreten des Kapitalertragssteuergesetzes.

Von Beigeordnetem Rohde, Zehlendorf.[1])

Bei dem Tempo, mit welchem unsere Steuergesetzgebung gegenwärtig zustande kommt, versagt vielen der Atem. So sehr der Eifer und die Tatkraft zu loben sind, mit welcher die Regierung die unbedingt nötige Finanzreform durchführt, so unbequem sind in zahlreichen Fällen die Folgen, welche aus einer überhasteten Gesetzesmacherei entstehen können. Schon einmal haben wir es erlebt, daß ein großes Steuergesetz vor seiner Veröffentlichung in Kraft getreten war. Es handelte sich damals um das Erbschaftssteuergesetz, welches in Weimar von der Nationalversammlung am 20. August 1919 in zweiter und dritter Lesung beschlossen wurde, bereits am 1. September in Kraft trat, aber erst am 10. September vom Reichspräsidenten vollzogen und in der Nummer des Reichs-Gesetzblattes vom 12. September 1919 verkündet wurde. Ähnlich ist es jetzt mit der Kapitalertragssteuer ergangen. Die dritte Lesung fand Anfang März statt, durch den Kappschen Putsch wurde die Beratung im Reichsrat stark verzögert, so daß die Vollziehung des Gesetzes erst am 29. März. die Verkündung im Deutschen Reichsanzeiger in Nr. 63 vom 31. März erfolgte. An dem gleichen Tage ist das Gesetz in Kraft getreten. Abgesehen von Berlin, wo der Reichsanzeiger noch am gleichen Tage erschienen ist, liegt also auch hier der Fall vor, daß das Gesetz früher in Kraft getreten ist, als es den weiten Kreisen der Steuerpflichtigen in seinem Wortlaut bekanntgegeben werden konnte. Bei der Erbschaftssteuer hat die späte Bekanntgabe vermutlich zu keinerlei erheblichen Unzuträglichkeiten geführt. Denn die großen Erbanfälle, die in der Zeit vom 1. bis 12. September erfolgt sind, sind sicherlich nicht übermäßig zahlreich. Die Veranlagung zur Erbschaftssteuer erfolgt zudem so wie so erst meist Monate nach dem Erbanfall selbst. Bei der Kapitalertragssteuer jedoch führt das verspätete Erscheinen, an dem freilich diesmal nicht die Regierung, sondern der Kappsche Putsch mit dem darauf folgenden Generalstreik die Schuld trägt, zu großen Unzuträglichkeiten: Denn da auch die Tagespresse infolge des Generalstreiks nicht mit der nötigen Eindringlichkeit auf die Bestimmungen des neuen Gesetzes hinweisen konnte, so haben zahlreiche Schuldner von Kapitalverträgen (z. B. Darlehnsschuldner, Hypothekenschuldner) ihre Zinsen am 1. April in alter Höhe an ihre Gläubiger abgeführt, anstatt 10. v. H. des Schuldbetrages für Rechnung des Gläubigers als Steuer zurückzubehalten.

Diesen Personen stehen zwei Wege offen, um wieder zu ihrem Gelde zu gelangen: Sie können den versehentlich an den Gläubiger abgeführten Betrag wegen „ungerechtfertigter Bereicherung" zurückfordern, oder sie können ihren Gläubiger veranlassen, daß er seinerseits die Steuer an das Finanzamt abführt. Der erste der beiden Wege ist umständlich und unpraktisch. Deshalb hat das Reichsfinanzministerium in Voraussicht der Tatsache, daß der oben erwähnte Fall eintreten werde, unter dem 29. März 1920 eine vorläufige Vollzugsanweisung[2]) erlassen, in welcher der angegebene zweite Weg geregelt wird. Nach Ziff. 7 Abs. 8 dieser Anweisung hat in allen Fällen, in denen der Schuldner versehentlich die 10% Steuer bei der Zinszahlung an seinen Gläubiger nicht gekürzt hat, dieser die Steuer an das Finanzamt seines Wohnsitzes binnen einem Monat nach Eingang der Zahlung zu entrichten. Für den Regelfall gilt die Vorschrift, daß der Schuldner die Steuer für Rechnung des Gläubigers innerhalb eines Monats, also bis Ende April, an das Finanzamt seines Wohnsitzes abzuführen hat. Die Abführung geschieht (in beiden Fällen sowohl, wenn der Schuldner, als auch wenn der Gläubiger zahlt) durch Entrichtung von Geld, nicht durch Stempelmarken. Bei der Abführung sind Name und Wohnort des Gläubigers (bz. Schuldners), Höhe des Kapitals und Zinsertags mitzuteilen. Ein Vordruck hierfür ist vorgesehen. Das Finanzamt stellt dem Schuldner über die erfolgte Zahlung eine Bescheinigung (Quittung) aus, die dieser dem Gläubiger übersendet. Derartige Vordrucke und Quittungen werden jedoch nicht ausgestellt, wenn der Schuldner eine Bank, eine Sparkasse, eine Lebensversicherung usw. ist. Bei diesen Instituten, die oft tausende von Zinszahlungen vorzunehmen haben, würde die Ausstellung von Quittungen das Finanzamt mit einer Arbeit belasten, die es nicht bewältigen könnte. Zudem ist bei diesen Instituten eine derartige Kontrolle unnötig.

Gewisse Gläubiger sind nach § 3 des Gesetzes für die Kapitalerträge, die ihnen zufließen, (also für die Zinseinnahmen, nicht auch für die Zinsausgaben!) von der Steuer befreit. An diese muß somit der Schuldner die Zinsen, Dividenden usw. in voller Höhe (ohne Abzug von 10%) entrichten. Es handelt sich im wesentlichen um folgende Institute: Öffentliche Sparkassen, eingetragene Genossenschaften, deren Geschäftsbetrieb nicht über den Kreis ihrer Mitglieder hinausgeht, die Träger der reichsgesetzlichen Kranken-, Unfall-, Invaliden- und Angestelltenversicherung, die Besoldungs-, Ruhegehalts- und Versorgungskassen der Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechtes, sowie die Pensionskassen für Beamte und Angestellte, soweit sie unter öffentlicher Verwaltung und Aufsicht stehen, Universitäten, Hochschulen und ähnliche Anstalten, mildtätige oder gemeinnützige Stiftungen und Kassen, die öffentlich-rechtlichen Berufsvertretungen sowie die Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist.

Von den weiteren für die Übergangszeit in Betracht kommenden Vorschriften sind folgende hervorzuheben: Zinsen und sonstige Kapitalerträge, die vor dem 31. März 1920 bereits fällig, aber noch nicht entrichtet waren, unterliegen der Steuer nicht. Gleiches gilt unabhängig vom Zeitpunkt der Fälligkeit für Dividenden, Ausbeuten usw., welche aus einem spätestens am 31. Dezember 1919 abgelaufenen Geschäftsjahr herrühren, ferner für die sonstigen Kapitalerträge (z. B. Zinsen für Forderungen, für Teilschuldverschreibungen) aus einer Besitzzeit vor dem 1. Oktober 1919. Ist z. B. ein Zinsbetrag, der die Zeit Juli—Oktober 1919 betrifft, erst am 1. April 1920 fällig (ein Fall, der wohl in der Praxis kaum vorkommen dürfte), so wird

[1]) Wegen Einzelheiten vgl. den in aller Kürze erscheinenden Handkommentar von Rohde zum Kapitalertragssteuergesetz mit Erläuterungen und Ausführungsanweisung, Musterbeispielen usw. (Ankündigung s. Umschlag).

[2]) Centralblatt f. d. Deutsche Reich 1920 Nr. 17 S. 545 ff.

trotz der späten Fälligkeit keine Steuer erhoben (§ 14 Abs. 1 des Gesetzes und Ziffer 1 Abs. 2 Buchst. c der vorl. Vollz.-Anw.). Für die am 31. März 1920 oder später fällig gewordenen Kapitalerträge ist noch bestimmt, daß, wenn sie vor dem 3. März 1920 eingelöst oder gutgeschrieben sind, eine Steuer nicht erhoben wird.

Auf die übrigen Vorschriften des Gesetzes, die gleichfalls für unser Wirtschaftsleben von großer Bedeutung sind, näher einzugehen, fehlt uns heute der Raum.*) Die beteiligten Banken, Bankiers, Sparkassen usw. sind meist über diese Bestimmungen bereits unterrichtet. Es kam uns heute nur darauf an, diejenigen Fälle zu besprechen, welche, wie die Erfahrung gezeigt hat, in der Praxis mehrfach unrichtig behandelt worden sind.

Zur Frage der Steuerbefreiung bei Privatverkäufen an Luxusgegenständen.

Von Geh. Regierungsrat und vortr. Rat im Reichsfinanzministerium Dr. Popitz.

In Nummer 12 der D. St.-Ztg. beschäftigen sich drei Aufsätze[1]) mit der Luxussteuerpflicht bei Privatverkäufen nach dem neuen Umsatzsteuergesetz und der Auslegung, die das Reichsfinanzministerium den Vorschriften des § 23 Abs. 1 Nr. 3 und des § 23 Abs. 2 gegeben hat. Da auch ich[2]) mich dieser bekämpften Auslegung angeschlossen habe, möchte ich kurz die Rechtslage darlegen. Ein allgemeines Wort über die Auslegung sei vorausgeschickt. § 4 der Reichsabgabenordnung betont, daß bei Auslegung der Steuergesetze ihr Zweck, ihre wirtschaftliche Bedeutung und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen sei. Die Begründung[3]) verweist darauf, daß der Zusammenhang der Gesetze mit der Volkswirtschaft und der Zweck, der mit den Gesetzen erreicht werden soll, genügend beachtet werden müsse. Damit ist nichts grundlegend Neues gesagt oder gewollt. Nur eine Richtlinie sollte vor allem den Finanzgerichten gegeben werden, eine Mahnung, nicht in den Fehler bloßer Wortauslegung zu verfallen. Eine „freie", völlig über dem Wortlaut stehende Rechtsprechung sollte dabei gewiß nicht befürwortet oder angebahnt werden. Aber da, wo der Wortlaut Zweifel aufkommen läßt, wo Widersprüche zwischen verschiedenen Vorschriften auftauchen, soll die Entscheidung nicht mühsam aus dem Wort herausgepreßt werden, sondern die klare Erfassung des Sinnes und Zweckes des Gesetzes, die sichere Beobachtung der Volkswirtschaft müssen zum erwünschten Ergebnis führen. Das ist um so mehr nötig bei Gesetzen, wie den in raschester Folge entstandenen Steuergesetzen. Es sei dahingestellt, ob es bei der Aufstellung der Entwürfe und den Umgestaltungen in der Nationalversammlung an gesetzestechnischem Geschick und gesetzgeberischer Schöpfungskraft hier und da gefehlt hat: die Eile der Fertigstellung, die Unvermeidlichkeit von Kompromissen machen Widersprüche und Lücken verständlich. Hier liegt die Aufgabe der Rechtsanwendung. Sie muß Lücken schließen. Widersprüche lösen, ohne Künstelei, im Sinne eines überlegten Gesetzgebers. Das alles gilt vor allem bei der Umsatzsteuer. Kaum ein Steuergesetz fügt sich wie sie der Volkswirtschaft in allen ihren Gestaltungen ein; die Auslegung muß diesen Gestaltungen nachgehen.[4])

I. Wenn § 23 Abs. 1 Nr. 3 die Privatverkäufe gewisser Luxusgegenstände in die erhöhte Umsatzsteuerpflicht einbezieht und damit dem § 10 Abs. 1 Nr. 1 des alten Umsatzsteuergesetzes folgt, so ist das weniger geschehen, um eine wesentliche Quelle für Steuereinnahmen zu erschließen, als um einem dringenden und berechtigten Wunsche der Gewerbetreibenden zu genügen. Die Kauflust wendet sich in steigendem Maß nicht bloß der Geschäftswelt zu, sondern sucht aus den Privathaushalten Gegenstände herauszuziehen. Damit entsteht zunächst den Kleinhändlern, den Ladengeschäften ein sehr ernster Wettbewerb. Wer heute Teppiche, Klaviere, silberne Bestecke kaufen will, geht in sehr vielen Fällen nicht in den Laden, sondern grast die Anzeigen in den Zeitungen ab, sucht Vermittler, die wissen, wer Stücke seines Haushalts, von der Not der Zeit getrieben oder von hohen Preisen angelockt, veräußern will. Aber nicht nur der Kleinhändler leidet unter diesem Ausverkauf der Privathaushaltungen. Mindestens in gleichem Maße der Fabrikant. Auch der Kleinhändler seinerseits füllt seinen Laden nicht mehr wie früher, in erster Linie mit neu hergestellten Waren, die er vom Fabrikanten bezieht. Die Preise der neuen Waren schrecken auch ihn; er sucht seinen Kunden Billigeres zu bieten. Das findet auch er in den Haushaltungen, die bei der Preissteigerung plötzlich statt stark entwerteter Altware höchst marktgängige Gegenstände aufweisen. So steht der Privatverkäufer auch mit dem Hersteller in Wettbewerb. Es gibt Geschäftszweige, bei denen das schon jetzt recht fühlbar wird. So ist es nicht leicht, neue Klaviere unterzubringen, das alte aufgearbeitete beherrscht den Markt. Im großen ganzen mögen Warenhunger und Rohstoffmangel auf den meisten Gebiete eine Hemmung des Absatzes neuer Waren noch nicht entstehen lassen. Wenn aber neue Rohstoffzufuhren die Herstellung größerer Mengen neuer Waren an sich ermöglichen, andererseits die jetzt fast unbegrenzte Kaufkraft gewisser Kreise bei Konsolidierung der Wirtschaft und — hoffentlich — auch infolge der Bezahlung der großen direkten Steuern eingeschränkt wird, dann wird der Kampf des Altwarenhandels mit der Fabrikation neuer Waren ernster werden. Aus diesen Erwägungen ist der Schluß zu ziehen, daß der Privatverkauf von bestimmten Luxusgegenständen nicht nur dann luxussteuerpflichtig sein muß, wenn die Waren nach dem sonstigen Aufbau des Gesetzes im Kleinhandel (§ 21) luxussteuerpflichtig sind, sondern auch dann, wenn das Gesetz aus praktischen Gründen die Luxusbesteuerung zum Fabrikanten (§ 15) verlegt. Ich glaube daher, daß die Bedenken von Hochschild (D. St.-Ztg. Nr. 12 S. 280 zu II) gegen die Fassung des § 21 Abs. 1 Nr. 3 nicht berechtigt sind. Es wäre falsch gewesen, die aus § 15 entnommenen Gegenstände im Gegensatz zu den aus § 21 entnommenen — wie Hochschild will — nur zu besteuern, wenn der Privatveräußerer gleichzeitig Hersteller ist. Privatleute pflegen Automobile nicht selbst zu bauen oder Bijouteriewaren selbst zu fertigen. Aber sie verkaufen sie und der Verkauf nimmt nicht nur dem Kleinhändler, sondern damit auch dem Fabrikanten Kunden weg. Keine „Unstimmigkeit", sondern eine wohl überlegte Regelung scheint mir hier vorzuliegen.

II. Handelt es sich bei der Kritik von Hochschild um einen Tadel des Gesetzes, wie es unzweifelhaft auszulegen ist, so wenden sich Delbrück und Rodewald (beide D. St.-Ztg. Nr. 19 S. 281 unter I und II) gegen eine Auslegung, die das Reichsfinanzministerium dem Gesetz gegeben hat. Es kommt dabei nicht nur der von Rodewald angeführte Erlaß vom 8. Januar 1920 (R.-St.-Bl. Nr. 3 S. 65), sondern auch der weitere Erlaß, demnächst im R.StBl. bekanntgegebene Erlaß vom 9. Februar 1920 in Betracht. § 23 Abs. 1 Nr. 3 führt, wie schon erwähnt, neben Gegenständen, die beim gewerbsmäßigen Verkauf nach § 21 im Kleinhandel luxussteuerpflichtig sind, auch eine Reihe von Gegenständen auf, die beim gewerbsmäßigen Verkauf nach § 15 beim Hersteller versteuert werden: neben den echten Schmucksachen, Kunstgegenständen und Antiquitäten stehen die unechten Schmucksachen Musikinstrumente, Wagen und Automobile, Pelze und Teppiche. Der Privatmann, der sie verkauft, hat 15% des Kaufpreises durch Verwendung von Stempelmarken auf der Quittung, die er auszustellen hat, oder durch Barabrechnung beim Umsatzsteueramt zu entrichten. § 23 Abs. 2 sieht nun vor, daß Steuerbefreiung eintritt, „wenn die Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben werden und der Erwerber dies dem Lieferer in der im § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form nachweist." Hier erhebt sich zunächst die Frage, wie soll dieser Nachweis bei den aus § 15

*) Siehe auch den Aufsatz von Zarden in der letzten Dezember-Nr. S. 196 ff.

[1]) Hochschild, „Unstimmigkeiten im neuen UStG.", S. 279; Delbrück und Rodewald „Steuerbefreiung von luxussteuerpflichtigen Privatverkäufen", S. 281 I und II.

[2]) „Einführung in das neue Umsatz- und Luxussteuerrecht" (1920) Seite 73.

[3]) Drucksachen der Nationalversammlung 1919 Nr. 759 S. 93.

[4]) Daß die Auslegung volkswirtschaftliche Erwägungen heranziehen muß, habe ich bereits für das alte UStG. betont: D.J.Z. Bd. 23 (1918) S. 591 zu X.

entnommenen Gegenständen geführt werden. § 22 Abs. 2 schreibt eine Wiederveräußerungsbescheinigung vor, die dem Händler vom Umsatzsteueramt ausgestellt wird. Diese Bescheinigung gibt es aber nur noch für die in § 21 genannten Gegenstände, nicht mehr für Klaviere, Autos, Pelze, Teppiche usw., denn diese Gegenstände hat ja der Hersteller zu versteuern ohne Rücksicht darauf, ob der Erwerber ein Weiterveräußerer oder ein Privatverbraucher ist. Eine Wiederveräußerungsbescheinigung nur für den Ankauf bei Privatpersonen ist nicht vorgesehen, wäre auch in hohem Maße gefährlich und geeignet, das System der Herstellersteuer zu durchbrechen. Die von § 23 Abs. 2 geforderte Form ist also für die § 15 entstammenden Gegenständen des § 21 Abs. 1 Nr. 3 unerfüllbar. Schon dadurch wird die Folgerung nahegelegt, die Anwendung des § 23 Abs. 2 auf die Gegenstände zu beschränken, die aus § 21 entnommen sind und auf die sich § 22 zunächst auch nur bezieht. Aber eine Überlegung, die „Zweck und wirtschaftliche Bedeutung" heransieht, führt m. E. unbedingt zu diesem Ergebnis. Würde § 23 Abs. 2 sich auch auf die Privatverkäufe beziehen, bei denen Gegenstände des § 15 in Betracht kommen, so wäre der unter I näher begründete Zweck des § 23 Abs. 1 Nr. 3 vereitelt, die Gegenstände blieben in einer großen Menge von Fällen unversteuert. Es bildet nicht die Regel, daß die in Privatbesitz befindlichen Gegenstände unmittelbar an Privatpersonen weitergegeben werden. Wer bei dem, der ein Klavier, einen Teppich, ein Gebiß verkaufen will, erscheint, ist der Händler, sei es der Altwarenhändler, wie man ihn früher kannte, sei es der Schieber neuerer Kreszenz. Er würde sich die Wiederveräußerungsbescheinigung verschaffen und daher unbelastet mit der Luxussteuer kaufen können; verkauft er nun seinerseits weiter an den Kauflustigen seines Kundenkreises, so wäre auch dieser Verkauf luxussteuerfrei; denn die Gegenstände des § 15 unterliegen ja nicht der Luxussteuer im Kleinhandel. Das würde natürlich dahin führen, daß selbst in Fällen, in denen Privatveräußerer und Privaterwerber sich unmittelbar gefunden haben, es zweckmäßig wäre, sich gegen eine Provision der Mitwirkung eines mit Wiederveräußerungsbescheinigung ausgestatteten Händlers zu sichern, um so 15% sparen zu können. Die Aufführung der — den Privatverkauf gerade beherrschenden — Gegenstände aus § 15 in § 23 Abs. 1 Nr. 3 wäre also ein Monolog des Gesetzgebers — ja, nicht einmal, sondern eine völlig unnötige Belästigung des Verkehrs. Weder der „Zweck" wäre erfüllt noch hätte die Vorschrift — abgesehen von der Belästigung — „wirtschaftliche Bedeutung". § 23 Abs. 2 muß also auf die aus § 21 entnommenen Gegenstände beschränkt bleiben. Bei den aus § 15 stammenden Gegenständen wird der Privatveräußerer dem Hersteller gleichgestellt. So entspricht es auch der tatsächlichen wirtschaftlichen Sachlage. Zwei Quellen sind es, aus denen Waren dem Handel und dem Gebrauch zuströmen: die Produktion und der Privatbesitz. Faßt man den Warenhandel nicht am Schluß, im Kleinhandel, so muß man in beiden Fällen an die Quelle mit der Steuer herangehen. Eine Auslegung, die so im Einklang mit dem Wirtschaftsleben den Widerspruch eines nicht glücklich gefaßten Gesetzes löst, ohne den Wortlaut zu vergewaltigen, scheint mir nicht gekünstelt zu sein, sondern wird lediglich der Forderung des § 4 der Reichsabgabenordnung gerecht.

III. Geht man so vor, so müssen aus der Gleichstellung des Privatveräußerers mit dem Hersteller auch alle Folgerungen gezogen werden. Der Händler, der das Klavier mit der Luxussteuer belastet kauft, braucht es nicht unverändert weiterzuverkaufen. Er macht es nicht „neu": es wird aufpoliert, die Saiten, die Stifte werden z. T. ersetzt, es wird gestimmt. Ähnlich ist es bei dem Kutschwagen, dem Automobil. Die Umarbeitung geht über eine bloße Herrichtung hinaus. Nicht bloß Zutaten und Nebensachen werden verwendet. Schon der Lack kann bei seinem heutigen Seltenheitswert nicht als Zutat angesehen werden. Damit wird aber der Händler (oder die Fabrik, an die er den alten Kasten weitergibt) zum Hersteller. Verkauft er nun das „auf neu" aufgearbeitete Klavier oder den Wagen, so ist er nach § 15 in Verbindung mit § 18 als Hersteller luxussteuerpflichtig. Es läge also eine Doppelbesteuerung vor: zuerst des alten Gegenstands beim Verkauf durch die Privatperson, dann das neu geworbene beim Verkauf durch den Bearbeiter. Hier ist § 19 entsprechend anzuwenden.[5]) Die Privatperson gilt als erster, der Bearbeiter ist der zweite Hersteller. Dieser hat den Vergütungsanspruch an das Umsatzsteueramt, wie es dort und in dem Rundschreiben vom 23. Januar 1920 (RStBl. Nr. 3 S. 69) näher umschrieben ist.

IV. Eine weitere Folgerung sieht das Rundschreiben des Reichsfinanzministeriums vom 27. Februar 1920, das in einer der nächsten Nummern des RStBl. veröffentlicht werden wird. Die Luxussteuerpflicht bei Privatverkäufen könnte leicht für die aus § 15 entnommenen Gegenstände umgangen werden, wenn man den § 17 Nr. 2 lediglich seinem Wortlaut nach auslegt. Nach § 17 Nr. 2 ist die Versteigerung der in § 15 genannten Luxusgegenstände luxussteuerpflichtig, wenn der Auftraggeber des Versteigerers der Hersteller der zur Versteigerung bestimmten Waren ist. Die Versteigerung erfolgt also luxussteuerfrei, wenn ein Händler, der nicht hergestellt hat oder ein Privatmann der Auftraggeber ist. Das entspricht dem Aufbau des Gesetzes: nur der Umsatz, der vom Hersteller ausgeht, ist luxussteuerpflichtig, die späteren Umsätze interessieren nicht. Wendet man diese Auslegung aber auch auf die Gegenstände des § 15 an, die in § 23 Abs. 1 Nr. 3 aufgeführt sind, so braucht der dort für luxussteuerpflichtig erklärte Privatveräußerer nur die Form der Versteigerung zu wählen, um sich der Luxussteuer zu entziehen. Hier zeigt sich, wie sehr die vorher gewonnene Auslegung, die Privatverkäufer und Hersteller bei den aus § 15 in § 23 Abs. 1 Nr. 3 übernommenen Luxusgegenständen gleichstellt, den wirtschaftlichen Verhältnissen gerecht wird. Auch § 17 Nr. 2 ist außer auf die vom Hersteller veranlaßten Versteigerungen auf die Versteigerungen durch oder im Auftrage von Privatpersonen anzuwenden, selbstverständlich nur soweit es sich um Luxusgegenstände handelt, deren Veräußerung durch Privatpersonen § 23 Abs. 1 Nr. 3 luxussteuerpflichtig macht.

Die Berichtigung der Friedensbilanzen und die Kürzung des Kriegsgeschäftsgewinns um den Betrag realisierter stiller Friedensreserven.

Von Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr, München.

Die Mehrgewinnsteuer der Erwerbsgesellschaften, wie sie im Kriegssteuergesetz von 1916 und in den Kriegsabgabegesetzen 1918 und 1919 enthalten ist, erfaßt den in den Kriegsgeschäftsjahren gegenüber dem Friedensdurchschnitt erzielten Mehrgewinn. Es bestand von Anfang Einigkeit darüber, daß es der steuerpflichtigen Gesellschaft erlaubt sein sollte, durch eine Berichtigung der für die Berechnung des Friedensdurchschnittsgewinns maßgebenden Friedensbilanzen eine möglichst zuverlässige Feststellung des tatsächlichen Friedensdurchschnittsgewinnes — selbst in Widerspruch mit der in den Friedensjahren beliebten Bilanzierung — zu erreichen. Des Weiteren hat § 23 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen des Bundesrats zum Kriegssteuergesetz von 1916 zugelassen, daß Gewinne, die durch die im Kriege erfolgte Realisierung einer im Frieden gelegten stillen Reserve erzielt wurden, von dem Bilanzgewinne des Realisationsjahres abgezogen werden dürfen. § 20 der Ausführungsbestimmungen des Bundesrats zum Kriegsabgabegesetz 1918 hat in seinem Abs. 2 diese Vorschrift unter Einschränkung auf die im Frieden freiwillig gelegten stillen Reserven übernommen. Entsprechendes bestimmt auch § 17 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen zum Kriegsabgabegesetz 1919.

Diese beiden Maßregeln, von denen die erstere eine Richtigstellung der Friedensgewinne und die zweite eine Richtigstellung der Kriegsgewinne bezweckt, ergänzen sich meines Erachtens notwendigerweise gegenseitig, müssen also nebeneinander vorgenommen werden. Denn das Verhältnis zwischen Kriegs- und Friedensgewinn wird doch nicht schon dadurch richtig

[5]) So ein noch nicht veröffentlichtes Rundschreiben des Reichsfinanzministeriums vom 11. Februar 1920.

gestellt, daß man entweder die Friedensgewinne oder die Kriegsgewinne, sondern allein dadurch, daß man beide zu vergleichende Größen berichtigt, mit den Tatsachen in Einklang bringt. Die Literatur steht merkwürdigerweise großenteils auf einem gegenteiligen Standpunkt.

So sagen Koppe-Varnhagen (Kriegsabgabegesetz 1918 S. 97): „Die Anwendung der einen dieser beiden Vorschriften wird in sehr vielen Fällen die Anwendung der anderen ausschließen. Beispiel: Eine Gesellschaft hat in den Friedensjahren durch zu niedrige Bewertung der Warenvorräte stille Reserven geschaffen. Durch eine Bilanzberichtigung gemäß § 20 Abs. 1 AB. z. KG. a. F. beseitigt sie diese stillen Reserven für die Kriegssteuerberechnung. Sie wird nunmehr nicht auch noch die Anwendung des § 23 Ziff. 2 AB. z. KG. beanspruchen können, denn sonst fände eine doppelte Anrechnung zu Ungunsten des Reiches statt." — Rosendorff führt in seinem „Steuerrecht der stillen Reserven der Aktiengesellschaften" S. 106 Fußnote 1 aus: „Wenn eine Gesellschaft ihre Friedensbilanz bereits derart berichtigt hat, daß sie die stillen Reserven zu dem Friedensgewinn hinzugesetzt hat, so wird sie bei der Berechnung des Kriegsgewinnes nicht auch noch die realisierten stillen Reserven ausscheiden dürfen, denn sonst könnte derselbe Betrag zu Ungunsten der Steuer doppelt in Abzug gelangen (Koppe u. Varnhagen 97)." — Rheinstrom-Reinach (Kriegsabgabegesetz 1919 S. 52) sagen: „Die stillen Reserven können dadurch beseitigt werden, daß die Posten, die in der Friedensbilanz zu niedrig angegeben worden sind, berichtigt werden. Werden diese Werte im Kriege realisiert, so kann die Berichtigung aber auch dadurch erfolgen, daß diese realisierte stille Reserve steuerfrei bleibt. Eine Berichtigung sowohl auf dem einen als auch auf dem anderen Weg ist natürlich ausgeschlossen." — Decke (Kriegsabgabegesetz 1919 S. 59) kommt zu dem gleichen Ergebnis wie die Vorgenannten.

Diese Schriftsteller sind alle von dem Irrtume befangen, daß, wenn man in ein und demselben Falle beide Maßregeln nebeneinander gebrauchte, der betreffende Betrag zu Unrecht doppelt zur Geltung käme und dadurch das Verhältnis zwischen Friedensdurchschnittsgewinn und Kriegsgewinn zu Ungunsten des Fiskus entstellt würde. Daran ist nur richtig, daß in gewissen Fällen eine doppelte Berücksichtigung des Betrages (durch Abzug vom Kriegsgewinn und Zusetzung zu einem Friedensgewinn) eintritt. Dagegen ist es ein Trugschluß, anzunehmen, daß diese doppelte Berücksichtigung ungerechtfertigt wäre. Sie ist vielmehr gegebenenfalls notwendig und das allein Richtige und Logische. Es sei mir ein Vergleich gestattet: Vor mir steht eine weiße Schachtel, in der sich 9 weiße Steine und 1 schwarzer Stein, zusammen also 10 Steine befinden, und eine schwarze Schachtel, in der 5 schwarze Steine liegen. In der weißen Schachtel befinden sich also 5 Steine mehr als in der schwarzen. Nun nehmen wir den einen schwarzen Stein aus der weißen Schachtel und legen ihn, wohin er gehört, nämlich in die schwarze. Jetzt liegen in der weißen Schachtel nur mehr 9, in der schwarzen aber 6 Steine. Der Überschuß der weißen über die schwarze Schachtel beträgt also nur mehr 3 Steine oder 2 weniger als vorher. Wer käme hier auf die Idee, etwas Ungerechtfertigtes darin zu finden, daß die Transferierung des einen Steines den Zahlenunterschied um zwei Einheiten verändert, also verdoppelt zur Geltung kommt? Ganz das Gleiche ist aber bei der Anwendung der beiden mehrfach genannten Maßregeln der Fall. Wenn ich einen in dem Kriegsgeschäftsjahr erzielten Gewinn als tatsächlichen Friedensgewinn erkannt habe, so darf ich mich doch nicht damit begnügen, den Betrag aus dem Kriegsgewinn auszuscheiden, sondern ich muß ihn, nachdem der Gewinn doch einmal gemacht wurde, auch dem Friedensjahre zuführen, dem er seine Entstehung verdankt. Oder umgekehrt: wenn ich durch Berichtigung der Friedensbilanz den Gewinn im Entstehungsjahr ausgewiesen habe, darf ich den gleichen Gewinn doch nicht auch nochmal in der Kriegsbilanz ausweisen, weil der Gewinn nur einmal gemacht werden konnte und in der Kriegsbilanz nie zu Tage getreten wäre, wenn die Friedensbilanz stets ihre jetzige Gestalt gehabt hätte.

Man betrachte nunmehr folgende Beispiele:

1. Zunächst einen der von Koppe-Varnhagen angeführten Fälle der Warenbewertung. Eine Gesellschaft hat in der Bilanz pro 31. 12. 13 ihre Warenvorräte um 100 000 ℳ zu niedrig angesetzt und so einen Gewinn von 300 000 ℳ ausgewiesen. Im Jahre 1914 hat sie die gesamten aus 1913 übernommenen Waren verkauft. In der Bilanz pro 31. 12. 14 sind die da vorhandenen Warenvorräte richtig bewertet; der Bilanzgewinn beträgt 450 000 ℳ. Hier wird zur Berichtigung des Kriegsgeschäftsgewinnes 1914 von dem Bilanzgewinn dieses Jahres die realisierte stille Reserve aus dem Jahre 1913 zu 100 000 ℳ abgezogen, so daß ein Kriegsgeschäftsgewinn von 450 000 — 100 000 = 350 000 ℳ verbleibt. Nun sind aber doch diese 100 000 ℳ nur deshalb abgezogen worden, weil es sich hierbei in Wahrheit um einen schon 1913 gemachten Gewinn handelt, der nur buchmäßig erst 1914 in Erscheinung trat. Also müssen die 100 000 ℳ Gewinn jetzt notwendig dem um sie zu Unrecht verkürzten Bilanzgewinn 1913 zugesetzt werden, so daß dieser auf 300 000 + 100 000 = 400 000 ℳ steigt. Jetzt erst ist das wahre Größenverhältnis der Geschäftsgewinne der beiden Jahre 1913 und 1914 klargestellt: nicht das Ergebnis 1913 (300 000 ℳ) war um 150 000 ℳ kleiner als das Ergebnis 1914 (450 000 ℳ), wie es die Bilanzen auswiesen, sondern tatsächlich war das Ergebnis 1913 (400 000 ℳ) um 50 000 ℳ größer als das Ergebnis 1914 (350 000 ℳ).

2. Eine Gesellschaft mit dem Kalenderjahr als Geschäftsjahr hat im Jahre 1912 eine Maschine für 100 000 ℳ angeschafft und sofort auf 1 ℳ abgeschrieben. Im Jahr 1917 hat sie die Maschine für 150 000 ℳ verkauft. Die normale Lebensdauer der Maschine ist 10 Jahre, ihr Endwert unbeachtlich. Der den handelsgesetzlichen Vorschriften entsprechende Wert wäre in der Bilanz 1912 90 000 ℳ, in der Bilanz 1913 80 000 ℳ gewesen. Eine Berichtigung der Friedensbilanzen muß also den Bilanzgewinn des Jahres 1912 (sofern die Abschreibung seinerzeit zu Lasten des Bilanzgewinns gegangen ist) um 89 999 ℳ erhöhen, den Bilanzgewinn des Jahres 1913 aber um 10 000 ℳ vermindern, entsprechend der in diesem Jahr eingetretenen Wertminderung an der Maschine. Damit ist der Tatsache Rechnung getragen, daß im Jahre 1912 eine stille Reserve von 89 999 ℳ gelegt und im Jahre 1913 hiervon ein Teil von 10 000 ℳ wieder eingezehrt wurde. Wenn nun aber diese stille Reserve durch die Bilanzberichtigung jetzt zur offenen wurde, dann darf doch ihre 1917 erfolgte Realisierung nicht auch noch zur Erhöhung des Bilanzgewinnes des Realisationsjahres führen, weil sonst der nur einmal erzielte und nur einmal erzielbare Gewinn zweimal (in der Bilanz 1912 und in der Bilanz 1917) erschienene. Es muß also noch weiter der Bilanzgewinn 1917 richtig gestellt werden. Der nach dem Handelsrecht vorschriftsmäßige Wert der Maschine war in der letzten Friedensbilanz 1913 80 000 ℳ, der Buchwert 1 ℳ, also muß die Differenz von 79 999 ℳ von dem Gewinn des Realisationsjahres 1917 abgesetzt werden. Erst durch die Durchführung der beiden Maßregeln nebeneinander wird erreicht, daß der wirtschaftlich im Frieden gemachte, im Kriege aber realisierte Gewinn bei der Vergleichung der Friedens- und Kriegsgewinne nur dort Berücksichtigung findet, wo er hingehört, nämlich bei den Friedensgewinnen.

3. Hätte die Gesellschaft eine Maschine mit 20jähriger Lebensdauer und wiederum unbeachtlichem Endwert bereits im Jahre 1908 für 100 000 ℳ gekauft und sofort auf 1 ℳ abgeschrieben, im Jahre 1917 aber für 150 000 ℳ verkauft, so wäre der Bilanzgewinn jedes der fünf (für die Durchschnittsberechnung zunächst heranziehenden) Friedensgeschäftsjahre 1909 bis 1913 um je 5000 ℳ zu vermindern (entsprechend der sukzessiven Einzehrung der im Jahre 1908 geschaffenen stillen, jetzt offengelegten Reserve von 94 999 ℳ um jährlich 5000 ℳ), dagegen der Bilanzgewinn keines der maßgebenden fünf Friedensjahre zu erhöhen, weil die Reserve ja schon 1908 gelegt wurde. In der letzten Friedensbilanz 1913 hätte der handelsgesetzlich richtige Wert der Maschine 70 000 ℳ betragen, der Buchwert betrug 1 ℳ, es war also die aus dem Jahre 1908 herrührende Reserve noch in Höhe

von 69 999 ℳ vorhanden. Deshalb muß der Bilanzgewinn des Jahres 1917 um diesen Betrag gekürzt werden. Hier sehen wir den Betrag der stillen Reserve nur herabgemindert und nur einfach (durch Abzug vom Kriegsgewinn) zur Geltung kommen, weil die Reserve in einem Friedensjahr gelegt wurde, das bei der Durchschnittsberechnung außer Betracht bleibt. (Außerdem sehen wir besonders deutlich die Kehrseite der Friedensbilanzberichtigung, die Verminderung der Friedensgewinne, die durch die notwendige Abschreibung auf den berichtigten Buchwert der Maschine verursacht wird.)

Ich glaube, daß die Beispiele hinreichend für die Richtigkeit der von mir vertretenen Ansicht sprechen. Und die genannten Autoren, die bisher die gegenteilige Auffassung vertreten haben, werden meiner Stellungnahme sich anzuschließen um so eher geneigt sein, wenn sie erfahren, daß auch Buck, der gewiß nicht in dem Verdacht steht, eine ungerechtfertigte Schädigung des Fiskus zu Gunsten des Steuerpflichtigen zu begünstigen, in der 3. Aufl. seines Kriegssteuergesetzes auf S. 281 f. die Berichtigung der Friedensbilanzen und daneben die Kürzung des Kriegsgewinnes (allerdings nur so nebenbei in einem Zahlenbeispiel und ohne Bezugnahme auf die gegenteiligen Ansichten) für zulässig erachtet. — Und die von Varnhagen selbst in der D. St.-Ztg. VIII S. 112 mitgeteilte Entscheidung des pr. OVG. vom 15. 4. 19 sagt ebenfalls: „. . . . dies geschieht, wenn man den Betrag, um welchen der Buchwert zu niedrig angesetzt ist, von dem Geschäftsgewinne des Jahres, in welchem die Waren veräußert sind, abzieht und dem Jahre hinzusetzt, dessen Bilanzgewinn durch die zu niedrige Bewertung vermindert wurde."

Ist also davon auszugehen, daß die Berichtigung der Friedensbilanzen und der Abzug des Realisationsbetrages der stillen Friedensreserven vom Gewinne des Kriegs-Realisationsjahres grundsätzlich nebeneinander erfolgen müssen, so bedarf doch besonderer Beachtung noch der Fall, daß die stille Reserve während des Krieges ganz oder teilweise verloren gegangen war, ehe sie nunmehr — neugewonnen — realisiert wurde. Z. B. eine im Jahre 1913 für 100 000 ℳ angeschaffte Maschine wurde in der Bilanz pro 31. 12. 13 auf 1 ℳ abgeschrieben, während die angemessene jährliche Abschreibung entsprechend der Abnutzung nur 10 000 ℳ betragen hätte. Im Jahre 1913 wurde also unter Verkürzung des Bilanzgewinnes eine stille Reserve von 89 999 ℳ geschaffen. Nun ist in den Kriegsjahren 1914, 1915 und 1916 weiter je eine Abnutzung um 10 000 ℳ eingetreten; die stille Reserve beträgt also pro 31. 12. 1916 nur mehr 59 999 ℳ. Wenn jetzt die Maschine Ende 1917 für 150 000 ℳ veräußert wird, so steckt in dem Buchgewinn zu 149 999 ℳ wahrer Friedensgewinn nur in Höhe von 59 999 ℳ, während der Restbuchgewinn zu 90 000 ℳ echter Kriegsgewinn ist. Die zitierten Mehrgewinnsteuer-Ausführungsbestimmungen unterscheiden nun bezüglich des Abzuges vom Gewinn des Kriegs-Realisationsjahres nicht zwischen den Fällen, in denen die in der letzten Friedensbilanz ausgewiesene stille Reserve unvermindert bis zur Veräußerung bestanden hat, und jenen Fällen, in denen diese stille Reserve inzwischen ganz oder teilweise verloren gegangen war. Man wird also grundsätzlich den Abzug vom Kriegsgeschäftsgewinn auch ohne Rücksicht auf einen inzwischen eingetretenen gänzlichen oder teilweisen Verlust der stillen Friedensreserve vornehmen dürfen. Nur dann muß anderes gelten, wenn der Verlust an der stillen Friedensreserve bei der Mehrgewinnsteuer der vorhergehenden Kriegsgeschäftsjahre zur Geltung gebracht worden ist (regelmäßig auf Grund besonderer Steuerbilanzen). Wenn also in der Steuerbilanz für 1914, 1915 und 1916 auf die in der Buchbilanz mit 1 ℳ stehende Maschine je 10 000 ℳ abgeschrieben wurden, so sind damit die Bilanzgewinne der drei ersten Kriegsgeschäftsjahre steuerlich schon um 30 000 ℳ Gewinn gekürzt worden, der im Frieden (1913) still reserviert worden war (wegen der Frage der Abzugsfähigkeit des Verlustes stiller Friedensreserven vom Kriegsgeschäftsgewinn vgl. Fürnrohr, Bilanzbewertung und Steuerpflicht S. 59 ff.). Die Mehrgewinnbesteuerung der fünf Kriegsgeschäftsjahre ist aber ein organisches Ganzes. Darum kann vom Gewinn des vierten Kriegsgeschäftsjahres nicht ein Gewinnbetrag abgezogen werden, der bereits in früheren Kriegsgeschäftsjahren zum Abzuge kam. In dem obigen Beispiele kann also dann hier vom Geschäftsgewinne des Jahres 1917 nur mehr der Betrag von 59 999 ℳ in Abzug gebracht werden, während natürlich dem Gewinn des Jahres 1913 der volle Betrag der stillen Reserve zu 89 999 ℳ hinzuzurechnen ist. — Auf diesem Wege wird das allein gerechte Ergebnis erzielt, daß stets der volle Betrag der in der letzten Friedensbilanz enthaltenen stillen Reserve von der Mehrgewinnbesteuerung freigestellt wird, daß aber auch niemals mehr als dieser Betrag zum Abzuge gebracht werden kann.

Steuerfreie Rückstellungen auf 1-Mark-Konten.

Von Rechtsanwalt Dr. Richard Rosendorff, Berlin.

In der März-Nummer der D. St.-Ztg. habe ich eine Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 13. Januar 1920 über die Zulässigkeit von Abschreibungen auf den Wert eines Unternehmens als ganzes besprochen und darauf hingewiesen, daß diese Entscheidung einen erfreulichen Fortschritt der Rechtsprechung zu Gunsten der Industrie darstellt. Soeben wird aber eine Entscheidung desselben Gerichtshofs vom 16. September 1919 (I A 54/19) bekannt, die leider beweist, daß der RFH. nicht in allen Fragen ebenso fortschrittlich urteilt wie in der obigen Frage. Der RFH. hat nämlich in dieser Entscheidung den Standpunkt eingenommen, daß bei der Bewertung von Betriebsanlagen, die mit einer Mark zu Buche stehen, für die Steuerfreiheit eines dagegen eingestellten Passivpostens kein Raum sei und sich hiermit in Gegensatz zu der Entscheidung des Preuß. OVG. vom 25. Oktober 1918 gestellt, in der die Steuerfreiheit eines solchen Postens anerkannt wird (St.-Arch. 1919 S. 55 und Mitteilungen der Steuerauskunftsstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie S. 64, 1919).

Nach der vorerwähnten Entscheidung des RFH. vom 16. 9. 19 hatte eine Akt.-Ges. in ihrer Steuererklärung für die Veranlagung zur Kriegsabgabe 1918 entsprechend ihrer für das Geschäftsjahr 1917 aufgestellten Bilanz, die einen Passivposten „Erneuerung stillgelegter Öfen und Werkstätten" in Höhe von 120 000 ℳ enthielt, die gleiche Summe als Reservestellung angegeben.

Zur Begründung dieses Anspruchs hatte sie geltend gemacht, daß die Ausgaben bestimmt zu erwarten seien, da die stillgelegten Öfen und Werkstätten in unbrauchbaren Zustand geraten seien und wieder hergestellt werden müßten. Ferner müßten die jetzt verwendeten Ersatztreibriemen, die bisher aus Kupfer und Messing bestehenden beschlagnahmten Maschinenteile, die elektrischen Kupferleitungen, die provisorisch durch Eisen ersetzt seien, unverzüglich wieder in ihren früheren Zustand verbracht werden. Sowohl die Veranlagungs- wie die Berufungskommission erblickt jedoch in der Rückstellung von 120 000 ℳ einen Reservefonds, der demgemäß dem steuerpflichtigen Gewinne des Jahres 1917, als dem Jahre seiner Entstehung, hinzugerechnet wurde.

In der hiergegen eingelegten Rechtsbeschwerde an den RFH. machte die Gesellschaft dagegen geltend, daß das Wannen- und Öfenkonto bereits im Jahre 1912 bis auf eine Mark abgeschrieben worden sei. „Diese rein kaufmännische Abschreibung habe die steuerliche Beurteilung der Abschreibung nicht berührt, so daß die über den Rahmen der Abnutzung hinausgehenden Abschreibungen steuerpflichtig gewesen wären. Die in Ordnung befindlichen Öfen hätten in der Tat einen erheblichen Wert besessen. Infolge der Stillegung der Öfen wäre es notwendig, die Anlagen neu aufzubauen. Der eingetretenen Wertminderung müsse aber in der Bilanz in einer auch von der Steuerverwaltung anzuerkennenden Weise dadurch Rechnung getragen werden, daß ein Passivposten aufgenommen werde, der bestimmt sei, die Öfen in den Wertzustand zu verbringen, den sie im Augenblicke der Stillegung als betriebsfähige Öfen gehabt hätten. Da die Wertminderung im Jahre 1917 entstanden sei, sei die Bildung des Passivums auch im Jahre 1917 vorzunehmen gewesen. Es handle sich lediglich um die Beseitigung der durch die unfreiwillige Betriebseinstellung verursachten Schäden durch Belastung der Bilanz desjenigen Jahres, in welchem diese Schäden entstanden seien."

Die fristgerecht eingelegte Rechtsbeschwerde wurde jedoch mit folgender Begründung als ungerechtfertigt bezeichnet.

„Die Ausführungen der Beschwerdeführerin zielten darauf ab, den Passivposten von 120 000 ℳ als einen an Stelle der Abschreibung getretenen Gegenposten gegen zu hohe Bewertung der Aktiven erscheinen zu lassen. Eine solche zu hohe Bewertung kann aber bilanzmäßig nur dann in Frage kommen, wenn an Stelle des gegenwärtigen Wertes der Anlagen ein höherer Wert als Aktivposten in der Bilanz erscheint.

Das Passivkonto würde dann den Betrag darstellen, um den sich der Wert der Anlagen vermindert hat. Im vorliegenden Falle ist aber in der der Veranlagung zur Kriegsabgabe zugrunde gelegten Bilanz des Geschäftsjahres 1917 der Wertminderung der Anlage schon dadurch im vollen Umfange Rechnung getragen, daß der Wert der Öfen und Wannen nur zu 1 ℳ zu Buch steht. Für die Einsetzung eines Passivkontos mit der Bedeutung einer Abschreibung bleibt bei dieser Bewertung der Anlage kein Raum mehr, sie wäre vielmehr nur dann möglich gewesen, wenn der von der Beschwerdeführerin in ihrer Rechtsbeschwerde behauptete höhere Wert der Öfen vor der Stillegung auch in die Bilanz eingesetzt und der Steuerveranlagung zugrunde gelegt wäre. Da dies nicht geschehen ist, kann eine weitere Wertverminderung, als sie schon in der Abschreibung der Anlagen bis auf 1 ℳ erfolgt ist, nicht mehr in Betracht kommen. Bildet somit das Passivkonto mit 120 000 ℳ nicht eine Korrektur eines an sich zu hohen Wertansatzes der Aktiva, so kann es nur die Bedeutung einer Kapitalansammlung haben, die von dem unter die Aktionäre zu verteilenden Gewinne des Geschäftsjahres 1917 mit der Bestimmung zurückgehalten wird, Betriebsausgaben späterer Jahre zu decken.

Derartige Passivkonten für bevorstehende zukünftige Auslagen können aber als wirkliche Reservekontenbeträge im Sinne des § 29 d des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe und des § 22 der Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetze für die Veranlagung zur Kriegsabgabe vom Gewinne nicht in Abzug gebracht werden."

An der Begründung dieser Entscheidung muß es zunächst besonders auffällig erscheinen, daß sie der entgegengesetzten Auffassung des OVG. mit keinem Worte Erwähnung tut. Eine Auseinandersetzung mit dieser Entscheidung wäre aber um so mehr erforderlich gewesen, da dieselbe einen lebhaften Meinungsaustausch in der Literatur hervorgerufen hat, bei dem fast sämtliche Schriftsteller dem Ergebnisse derselben zugestimmt haben.

So Meumann (Mit. 1919 57, 150, 1920, 8), Moos (ebenda 1919, 169 und Jur. Wochenschrift 1919, 815), Hirschwald (ebenda 177), Rosendorff (ebenda 65 u. Hauptsteuerfragen der Kriegs- u. Übergangsbilanzen 11), Koppe-Varnhagen, Kriegsabgabe 1919, 303 f.), Wollburg (Steuer-Archiv 1919, 49, 137), Varnhagen D. St.-Ztg. 1919, 19).

Einen etwas abweichenden Standpunkt nimmt Maatz (Mit. 1919, 190) ein. Die von diesen Schriftstellern vertretene Auffassung wird lediglich von dem Reichsfinanzrat Hochstetter (Steuer-Arch. 1919, 81 und Mit. 1919, 147) mit Entschiedenheit bekämpft, der sich nicht nur insbesondere gegen die Darlegungen von Wollburg und Meumann wendet, sondern auch den Nachweis zu erbringen versucht, daß auch das OVG. im Grunde genommen die gleiche Auffassung, wie er selbst vertrete. Da diese Ausführungen Hochstetters sich mit der Begründung der Entscheidung des RFH. decken, so wird man mit der Annahme kaum fehl gehen, daß Hochstetter auch der Inspirator dieser Entscheidung gewesen ist.

In der Literatur sind außer der Hauptfrage noch so viele, mit dieser zusammenhängende weitere Fragen aufgeworfen worden, daß eine Klärung des ganzen Fragenkomplexes m. E. im Rahmen einer kurzen Abhandlung kaum erreicht werden kann. Ich muß mich daher an dieser Stelle darauf beschränken, gegen die Entscheidung des RFH. und den Hochstetterschen Standpunkt einige grundsätzliche Einwendungen zu erheben.

I. Zur Beurteilung der Richtigkeit des vom RFH. eingenommenen Standpunktes muß man von der Rechtsprechung des Preuß. OVG. ausgehen. Denn Hochstetter sagt selbst, daß er dieser Rechtsprechung „wonach das zulässige Maß der jährlichen Abschreibung gleichkommt dem Unterschied zwischen dem Wert des zu bilanzierenden Gegenstand am Anfang und Ende des Geschäftsjahrs" grundsätzlich beitritt (Steuer-Archiv 1919, 81). In der grundlegenden Entscheidung des OVG. vom 27. September 1902 (Bd. 10 S. 301) heißt es nun folgendermaßen: „Das richtige Verfahren besteht demnach darin, daß von dem Buchwert, falls er den handelsrechtlichen Vorschriften gegenüber zu niedrig oder auch zu hoch ist, ganz abgesehen, und daß die Bilanz in der Art korrigiert wird, daß an Stelle des nicht zutreffenden Buchwertes der nach handelsgerichtlichen Grundsätzen anzusetzende Wert bei Beginn der Periode ermittelt und in Ansatz gebracht und diesem Werte der in gleicher Weise zu berechnende Wert am Ende der Periode gegenübergestellt wird. Die Differenz zwischen diesen beiden Wertzahlen bildet die Höhe der während der Periode eingetretenen Wertverminderung und somit der zulässigen Abschreibung. Wird anders verfahren, so werden Zuführungen zum Reservefonds, die in den früheren Jahren stattgefunden haben, in späteren besteuert."

An diesem Standpunkt hat das OVG. seither in ständiger Rechtsprechung festgehalten (Bd. 12, 313—316, Bd. 15, 271, Urteil vom 8. 6. 1918 im Preuß. Verwaltungsblatt 1918 S. 562, Urteil vom 15. November 1918 in D. St.-Ztg. 1919 S. 179).

Die hier aufgestellten Grundsätze hat das OVG. auch der Entscheidung vom 25. Oktober 1918 zugrunde gelegt, nach der es streitig geworden war, ob eine Gesellschaft auf ein Maschinenkonto, das in der Bilanz mit 1 ℳ zu Buche stand, noch einen Betrag von 10 000 ℳ als Ersatz für unterbliebene Reparaturen steuerfrei zurückstellen könne. Diese Frage hat das OVG. mit folgender Begründung bejaht:

„Der Umstand, daß die Maschinen mit 1 ℳ zu Buche stehen, schließt die Anrechnung der 10 000 ℳ oder eines Teiles davon als Abschreibung nicht aus, sofern wie anzunehmen, der Bilanzwert unrichtig ist. Dann ist von ihm ganz abgesehen, und es ist von dem zu ermittelnden wirklichen, allerdings gemäß § 42 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung durch den Anschaffungspreis begrenzten Werte beim Beginn des Geschäftsjahres 1916 auszugehen und festzustellen, um wieviel er im Laufe dieses Jahres sich vermindert hat. Übersteigt diese Wertminderung den bilanzmäßig auf Maschinen in 1916 abgeschriebenen Betrag, so müßte ein entsprechender Betrag von der Rücklage auf die Abschreibung gerechnet werden, weil die Rücklage insoweit ein Bewertungskonto bildet (vgl. Entsch. des OVG. in Staatssteuersachen Bd. 12 S. 296, Bd. 13 S. 265/268, Bd. 14 S. 354)."

Die Begründung dieser Entscheidung ergibt also, daß sie keineswegs, wie ein Abgeordneter anläßlich der Beratung des § 13 des Entwurfes eines Reichseinkommensteuergesetzes behauptet hat „absurd" und „allen Grundsätzen gesunder und vernünftiger kaufmännischer Buchführung widersprechend" ist, (Ausschußbericht S. 72, 84), sondern „ihre zunächst sich darstellende Unverständlichkeit verliert, sobald man sich den überall in der kaufmännischen Buchführung vorhandenen Gegensatz zwischen Aufzeichnung der Wirklichkeit und eines bloßen Scheins vergegenwärtigt. Es ist Wirklichkeit, wenn eine 10 Jahre Standdauer besitzende Maschine von 50 auf 40 000 ℳ heruntergeschrieben wird; es ist Schein, wenn der Kaufmann statt dessen auf eine Mark heruntersetzt. Wie er hier nun an Stelle der Wirklichkeit den Schein setzt, so setzt er wieder an die Stelle des Scheins die Wirklichkeit, wenn er am Ende des nächsten Jahres auf den schon bis auf eine Mark heruntergeschriebenen Wert weiter abschreibt." (Maatz, 190.)

In der Tat stellt das Ergebnis dieser Entscheidung lediglich die logische Konsequenz aus den vom OVG. auch früher schon in ständiger Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen dar. Man braucht sich zu ihrem Verständnisse lediglich den zugrunde liegenden Tatbestand klar vor Augen zu führen.

„Ist z. B. eine Maschine, die noch einen Wert von einer Million Mark hat, bereits auf 1 ℳ abgeschrieben, so hat sie gleichwohl für den Steuerpflichtigen in Wirklichkeit doch noch den Wert von einer Million Mark. Die Differenz zwischen wirklichem Wert und Buchwert bildet alsdann eine stille Reserve in der entsprechenden Höhe. Diese stille Reserve vermindert sich durch den Gebrauch bzw. die Abnutzung der Maschine naturgemäß in jedem Jahre um einen bestimmten Betrag. Wenn nun eine Gesellschaft, die derartig bilanziert, hierauf in ihrer Bilanz keine Rücksicht nimmt, indem sie von der Annahme ausgeht, ein bereits mit 1 ℳ zu Buche stehendes Aktivum könne nicht mehr minderbewertet werden, so erscheint ihr Gewinn jeweils als zu hoch,

und sie muß daher eine entsprechend höhere, aber ungerechtfertigte Steuer tragen. Dieser Steuer kann sie aber, wenn sie die vorstehend dargelegten Grundsätze der Rechtsprechung richtig anwendet, wie die Entscheidung des OVG. v. 25. Okt. 1918 lehrt, dadurch entgehen, daß sie auf die Passivseite der Bilanz einen Korrektivposten einsetzt, der die Wertverminderung zum Ausdruck bringt." (Rosendorff, Mit. 65.)

Hochstetter will nun die Rechtsprechung des OVG. dahin verstanden wissen, daß die steuerpflichtigen Gesellschaften durch sie gezwungen würden, ihre Buchwerte auch in ihrer handelsrechtlichen, bzw. Druckbilanz selbst entsprechend zu korrigieren. (Mit. 148). Allein davon ist, worauf Neumann (Mit. 150) bereits zutreffend hingewiesen hat, in den angeführten Entscheidungen des OVG. mit keinem Worte die Rede. Die Gesellschaften wären ja auch zu einer derartigen Änderung ihrer Bilanz ohne Genehmigung der Generalversammlung gar nicht in der Lage, und es ist noch niemals ein Fall bekannt geworden, in dem irgendeine Generalversammlung nachträgliche Abänderung einer Bilanz vorgenommen hätte, weil dieselbe steuerlich beanstandet worden wäre.

Wenn Hochstetter (Mit. 149) für die Richtigkeit seiner Auffassung nun sogar die Entscheidung des OVG. vom 25. Oktober 1918 verwerten will, und meint, die Ausführungen derselben seien dahin zu verstehen, daß das OVG. die Berücksichtigung der Minderbewertung der Maschinen in Höhe von 10 000 ℳ davon abhängig gemacht habe, daß erst die Bilanz entsprechend geändert werde, so tut er damit den klaren Ausführungen dieser Entscheidung Gewalt an. Denn diese Entscheidung erklärt ja gerade die Ansicht der Berufungskommission für rechtsirrig, weil sie das Verlangen der steuerpflichtigen Gesellschaft mit dem Hinweise darauf abgelehnt hatte, daß die Maschinen in der Bilanz nur mit einer Mark zu Buche ständen. Wäre diese Entscheidung in dem Hochstetterschen Sinne zu verstehen, so hätte nicht eine Zurückverweisung stattfinden, sondern die Beschwerde der Gesellschaft als ungerechtfertigt bezeichnet werden müssen, wie dies der RFH. in seinem Urteile vom 16. 9. 19 getan hat. Andererseits hätte der RFH. wenn er von der Hochstetterschen Auffassung, die ja gerade die Richtigkeit der Rechtsprechung des OVG. unterstellt, ausgegangen ist, die Beschwerde nicht ohne weiteres für ungerechtfertigt erklären dürfen, sondern zurückverweisen müssen.

II. Die ungemein dürftige Begründung der Entscheidung läßt auch nicht erkennen, auf welche Rechtsgrundsätze die Ansicht gestützt wird, daß „eine zu hohe Bewertung bilanzmäßig nur dann in Frage kommen kann, wenn an Stelle des gegenwärtigen Wertes der Anlagen ein höherer Wert als Aktivposten der Bilanz erscheint" und warum „die Einsetzung eines Passivkontos mit der Bedeutung einer Abschreibung nur dann möglich gewesen wäre, wenn der höhere Wert der Öfen vor der Stilllegung auch in die Bilanz eingesetzt und der Steuerveranlagung zugrunde gelegt wäre." Eine eingehende Begründung dieser Auffassung wäre aber nicht nur mit Rücksicht auf die in der Literatur fast einstimmig zutage getretene, gegenteilige Auffassung, sondern auch deswegen unbedingt erforderlich gewesen, weil sich ein solcher Grundsatz bisher nirgends in der Rechtsprechung findet. „Nach der ständigen Rechtsprechung des OVG. XIV, 354) ist Gegenstand der Einkommenbesteuerung das wirtschaftliche Ergebnis des einzelnen Geschäftsjahrs; daher sind Abschreibungen unzulässig wegen Wertminderungen in früheren Jahren, zulässig aber trotz früherer Abschreibungen auf eine Mark. Ob ein Gegenstand mit einer Mark — pro memoria — eingestellt ist oder nicht, ist unerheblich; unerheblich ist daher auch, ob er überhaupt in der Bilanz erscheint; auch wenn dies nicht der Fall ist, ist eine Abschreibung darauf zulässig." (Veit-Simon in der Jur. Woch. 1919, 859.)

III. Die Entscheidung des Reichsfinanzhofs v. 16. Sept. 1919 steht endlich auch in einem unlöslichen Widerspruche zu dem Urteile des gleichen Gerichts vom 13. Januar 1920. Denn wenn im letzteren Urteil ausgeführt wird, daß sich der Wert eines Unternehmens als Ganzes mindern könne, ohne daß sich eine Werteinbuße an den einzelnen Vermögensgegenständen selbst begründen lasse, so erkennt der RFH. damit an, daß die Berücksichtigung einer solchen Wertminderung nicht davon abhängig ist, daß ihr ein entsprechender einzelner Aktivposten in der Bilanz gegenübersteht. Diese Entscheidung ist allerdings mehrere Monate nach der hier angegriffenen Entscheidung des RFH. ergangen, und man wird hieraus vielleicht den Schluß ziehen können, daß nunmehr die in der älteren Entscheidung zum Ausdruck gekommenen Grundsätze als überholt anzusehen sind, so daß der Reichsfinanzhof, sobald er sich wieder mit der gleichen Frage zu beschäftigen haben wird, auch in dieser den fortgeschrittenen Standpunkt einnehmen wird. Um gegen die Entscheidung anzukämpfen, bedarf es übrigens nicht einer Anrufung des „großen Senats", da sie nicht zur Veröffentlichung bestimmt ist. (Vgl. Hochstetter, St.-Arch. 1920 S. 39 und S. 42 Nr. 48.)

IV. Sollte jedoch der RFH. auch in Zukunft auf dem von ihm eingenommenen Standpunkte beharren, so fragt es sich, ob die steuerpflichtigen Gesellschaften nicht auf einem anderen Wege zu dem gewünschten Resultate gelangen können. Ein solcher Weg ist tatsächlich gegeben. Nach der ständigen Rechtsprechung des OVG. ist feststehender Grundsatz, daß Deckungen von angemessenen Abschreibungen aus einer offenen Reserve für die Ermittlung der Überschüsse von dem Bilanzgewinn abzusetzen sind (Bd. 14 S. 257, Mrozek im D. StBl. 1919, 446). Eine Gesellschaft kann hiernach folgendermaßen verfahren: Sie wandelt die versteuerte stille Reserve in eine offene Reserve um und entnimmt aus dieser die erforderliche Abschreibung, die alsdann steuerfrei zu bleiben hat. Damit wird auf einem völlig gesetzmäßigen, auch der durch den RFH. geschaffenen Rechtslage entsprechenden Wege dasselbe Resultat gezeitigt, welches der RFH. auf dem hier eingeschlagenen Wege für ungerechtfertigt erklärt hat. Wenn auch diese Buchung über Gewinn- und Verlustkonto gehen muß, also dadurch zunächst der Gewinn vermehrt wird, so ist doch nicht zu befürchten, daß sich dadurch auch der steuerpflichtige Gewinn erhöht, weil ja dieser Gewinn bzw. die aus ihm gebildete Reserve schon in früheren Jahren versteuert ist, mithin nach der ständigen Rechtsprechung des OVG. nicht nochmals versteuert zu werden braucht (DStZ. 1919, 19 u. die dort angef. Entsch.). Diese Erwägungen hätten allerdings dem RFH. Anlaß geben sollen, auch in dem vorliegenden Falle zu dem gleichen Ergebnis zu gelangen, zumal da er in anderen Entscheidungen den richtigen Standpunkt eingenommen hat, daß es bei der Beurteilung der Frage, ob ein Konto den Charakter einer Rückstellung oder den eines eine Abschreibung ersetzenden Korrektivpostens hat, nicht auf die bilanzmäßige Behandlung desselben, sondern auf seine wirtschaftliche Bedeutung ankommt (Sammlung der Entscheidungen Bd. I S. 183).

Der Reichsfinanzhof für die Zulässigkeit allgemeiner Wertberichtigungskonten.*)

Von Rechtsanwalt Dr. Hochschild, Frankfurt a. M.

Die bisherigen Vorschriften zur Wertermittlung für die Steuerbilanzen haben schon vor dem grundlegenden Urteil des Reichsfinanzhofes eine wertvolle Ergänzung in den Ausführungsbestimmungen zu den beiden Kriegsabgabegesetzen (KAG.) vom 10. September 1919 erhalten, wodurch erreicht wurde, daß für diese, ebenso wie für das Reichsnotopfer nunmehr dieselben Grundsätze gelten. Rein formell schien es nämlich, als ob für letzteres Gesetz die Vorschriften der früher verkündeten „Reichsabgabeordnung" (RAO.) vom 13. Dezember 1919 maßgebend seien, für die Kriegsabgabengesetze gemäß § 453 RAO. aber diejenigen des alten Besitzsteuergesetzes. Dieser Unterschied hätte zu beklagenswerten verschiedenen Auffassungen durch die Steuer-

*) Siehe hierzu auch Rosendorff in der vorigen Nummer S. 270 ff.

behörden führen können; denn die modernere RAO. stellt in § 137 II den Grundsatz auf, daß jede wirtschaftliche Einheit, also das gesamte Betriebsvermögen eines Betriebs für sich zu bewerten und der Wert im ganzen festzustellen ist. Daraus ergibt sich nach der negativen Seite die Folgerung, daß auch Abschreibungen zulässig sind, die nicht speziell einzelne Aktivposten betreffen, sondern den Wert im ganzen in der Form allgemeiner Bewertungs- (Entwertungs-) konten. Dieser Grundsatz ist nun auch in dem — trotzdem er keine Gesetzeskraft hat — wichtigen § 16 II der Ausführungsbestimmungen zu dem KAG. übernommen, wo es heißt:

„Inwieweit Abschreibungen — insbesondere solche auf den Wert des Unternehmens als Ganzen einen angemessenen Ausgleich der Wertminderung darstellen, ist unter Berücksichtigung der besonderen Verhältnisse des einzelnen Unternehmens, namentlich auch unter Berücksichtigung der durch den Krieg und durch die spätere Überführung in die Friedenswirtschaft bedingten Veränderungen nach den Grundsätzen eines ordentlichen Kaufmanns zu beurteilen."

Ausdrücklich (§ 13 II) gilt dies nicht nur für die Gesellschaften, sondern auch für die Einzelpersonen, die für ihre Betriebe der Abgabe vom Vermögenszuwachs unterworfen sind. Hiermit ist sowohl für alle steuerlichen Personen, wie auch für die drei großen Kriegssteuergesetze erreicht, was bisher die Steuerliteratur von der Steuerrechtsprechung immer gebieterischer verlangt hat, nämlich die Zulassung allgemeiner Wertberichtigungskonten, die sich nicht auf einzelne Bilanzgegenstände wie Waren oder alte Maschinen beziehen, sondern den Gesamtwert in der Bilanz berichten. Um die Funktion solcher Konten zu erklären, genügt der Hinweis, daß der Wert eines Betriebes nicht einfach die Summe aller Aktiva abzüglich der Passiva und Einzelabschreibungen ist, sondern der Wert, den das Unternehmen ungefähr in den Augen eines alle möglichen Umstände abwiegenden Käufers hat, der gewillt ist, den Betrieb fortzusetzen. Hier sagt § 139 I der RAO.:

„Bei der Bewertung von Vermögen, das einem Unternehmen gewidmet ist, wird in der Regel von der Voraussetzung ausgegangen, daß das Unternehmen bei der Veräußerung nicht aufgelöst, sondern weitergeführt wird."

Wer das Unternehmen weiterbetreibt, weiß aber, daß er mit dem Erwerb nicht bloß die bestehende Aktiva und Passiva, sondern auch alle Lasten auf sich nimmt, die die Gewinnmöglichkeiten beeinflussen können. Diese kommenden Lasten und Sorgen drücken wirtschaftlich jetzt schon den Verkaufswert herab, wenn sie auch juristisch noch keine fälligen Verpflichtungen darstellen, sie werden vorzeitig eskomptiert, ohne daß gerade eine Abschreibung auf ein bestimmtes Aktivum möglich wäre, ebenso wie kommende Ereignisse den Kurswert von Aktien beeinflussen, wenn nur schon eine Möglichkeit in der Luft liegt.

Bloße Reserveansammlungen, die aus Fürsorge für die Zukunft Kapitalien ansammeln sollen, sind an sich steuerpflichtige Bilanzkonten, werden aber dann als abzugsfähig anerkannt werden müssen, wenn sie eine Wertberichtigung darstellen, die den Gesamtwert des Unternehmens auf die am Bilanzstichtag richtige Ziffer zurückführen. Diese Konten müssen aber glaubhaft machen, daß es sich tatsächlich um ernst zu nehmende Wertberichtigungsfaktoren handelt, die nicht bloß wie Passivantizapationen erst für die Zukunft Bedeutung haben, sondern ihre Schatten vorausgeworfen haben und das Bild des Unternehmens im Auge des Käufers heute schon verdunkeln.

An sich ist es gleichgültig, in welcher Form und unter welchem Namen ein solches Konto geltend gemacht wird; maßgebend ist die sachliche Bedeutung: § 19 der Ausf.-Best. sagt nämlich:

„Zu den wirklichen Reservekontenbeträgen (§ 23 des Ges.) gehören nur solche Bilanzposten, die ausweislich der Bilanz eine Kapitalansammlung über den Betrag des Grundkapitals hinaus darzustellen bestimmt sind (z. B. der gesetzliche Reservefonds, freiwillige Reservefonds, Dividendenausgleichsfonds, Rückstellungen für künftige, möglicherweise eintretende Verluste oder Ausgaben), dagegen u. a. nicht Posten, die einen Ausgleich für die Wertminderung von Vermögensgegenständen der Gesellschaft darstellen sollen (z. B. Erneuerungsfonds) oder die zur Deckung bereits begründeter Verpflichtungen eingestellt sind, bei Versicherungsgesellschaften die Rücklagen für die Versicherungssummen und die für den Versicherten selbst als sogenannte Dividende zurückzugewährenden Prämienüberschüsse. Hierbei ist nicht die Benennung des Postens in der Bilanz, sondern seine aus dem Gesetze, der Satzung, den Geschäftsberichten, Generalversammlungsbeschlüssen und anderen Anhaltspunkten zu entnehmende Bestimmung maßgebend."

Diese Ausführungen, die von der Steuerliteratur immer klarer herausgearbeitet worden sind, haben nunmehr durch das **Urteil des Reichsfinanzhofes** I. Senat vom 13. 1. 1920 ihre Bestätigung gefunden. Das Urteil, das eine der wichtigsten Streitfragen zu einem erfreulichen Abschluß bringt, heißt in seinen Hauptteilen:

„Was nun den weiter streitigen Betrag von 115 000 ℳ betrifft, welcher für Überleitung des Betriebes in die Friedenswirtschaft zurückgestellt ist, so ist es ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten, wenn die Berufungskommission darin nur eine Rücklage sieht, welche zur Bestreitung künftig möglicher Verluste und Ausgaben und nicht zur Erfüllung bereits eingetretener Verpflichtungen bestimmt ist. Der Betrag soll vielmehr nach den oben angeführten Bemerkungen der Steuerpflichtigen auch zum Ausgleich bereits eingetretener Entwertungen der in der Kriegszeit vernachlässigten Maschinen, Apparate, Fässer, Wagen und Geschirre dienen, einen Korrektivposten zu hoch eingestellter Aktiven bilden und die höhere Entwertung des Gesamtunternehmens zum Ausdruck bringen. Insoweit, als er nur die Wertminderung einzelner Aktivposten zum Ausdruck bringt, ist er zweifellos ein Abschreibungsbetrag, bezüglich dessen der Beschwerdeführerin der Nachweis seiner Angemessenheit hätte offengelassen werden müssen.

Die Steuerpflichtige kann aber nicht gehalten sein, die Abschreibungen stets an den einzelnen Aktiven vorzunehmen. Vom Standpunkt der richtigen Vermögensbewertung, wie sie nach § 40 des Handelsgesetzbuchs in Verbindung mit den Einschränkungen des § 261 Ziffer 1—3 des Handelsgesetzbuches auch für Aktiengesellschaften gilt, muß es genügen, wenn das Vermögen im ganzen richtig festgestellt ist. Es kann dem Kaufmann nicht verwehrt sein, die in einem Jahre eingetretene Entwertung seines Vermögens in der Bilanz in einem Posten unter den Passiven zum Ausdruck zu bringen. Weder stehen dem die gesetzlichen Vorschriften oder die Grundsätze ordnungsmäßiger kaufmännischer Buchführung entgegen, noch liegt ein innerer Grund vor, eine solche Abschreibung auf das Gesamtunternehmen i. S. einer Gesamtabschreibung ohne Ausscheidung für einzelne Aktivwerte als unzulässig zu bezeichnen. Im Gegenteil führt der von der Steuerrechtsprechung anerkannte Grundsatz, daß die Einzelwerte der einzelnen Bestandteile des Anlage- und Betriebskapitals eines gewerblichen Unternehmens nur Rechnungsfaktoren für die Ermittelung des Wertes des Unternehmens im ganzen bilden, und daß daher die Summe jener Einzelwerte nicht ohne weiteres diesen Gesamtwert darstellt (vgl. u. a. Entscheidungen des preußischen Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen 5. 117, 6. 34 ff.) folgerichtig dazu, daß, wenn die bloße Zusammenzählung der Einzelwerte eine den dem Unternehmen als ganzen beizumessenden Wert übersteigende Summe ergibt, weitere Abschreibungen an der Summe der Einzelwerte bis auf den wirklichen Wert des Unternehmens im ganzen darstellenden Betrag zuzulassen sind. Wollte man hierfür den Weg einer Gesamtabschreibung ausschließen, so bliebe nur übrig, um den Gedanken, daß es auf den Gesamtwert ankommt, zu seinem

Rechte zu verhelfen, nachträglich die ermittelten Einzelwerte, welche nur Rechnungsfaktoren sind, weiter um so viel abzuschreiben, daß ihre Summe gleich dem Werte des gewerblichen Unternehmens im ganzen ist. Es wäre das ein offenbar gekünsteltes Verfahren zur Erreichung desselben Zwecks, der sich mit einer Abschreibung auf das Gesamtunternehmen in naturgemäßer und den kaufmännischen Anschauungen entsprechender Weise erreichen läßt. Es ist auch nicht zu verkennen, daß Werteinbußen vorkommen, die sich für die einzelnen Aktivposten kaum begründen lassen, dagegen für das Unternehmen im ganzen augenfällig sind. Gerade hinsichtlich des Einflusses der Notwendigkeit, ein gewerbliches Unternehmen aus dem Kriegs- wieder in den Friedensbetrieb umzustellen, auf den zeitigen Gesamtwert des Unternehmens wird dies nicht selten den Fall sein.

Der Beschwerdeführerin hätte daher auch Gelegenheit gegeben werden müssen, darzutun, daß auch die 115 000 ℳ „Rückstellungen" ganz oder zum Teil noch nötig sind, um die Bilanzaktiven in ihrem gesetzlichen Wert auszuweisen."

Die Hauptbedeutung der Entscheidung liegt darin, daß auch Imponderabilien, die in der Luft liegen, aber den Kaufwert eines lebendigen Organismus, wie es jeder fortzusetzende Betrieb darstellt, beeinflussen, ihren ziffernmäßigen und steuerrechtlich beachtlichen Ausdruck in einer Bilanz finden können.

Wie solche Konten begründet werden können, hängt natürlich vom Einzelfall ab. Von allgemeiner Bedeutung können aber für die Mehrzahl aller Betriebe folgende Konten sein, wobei in erster Linie an den Stichtag des 31. 12. 19 (Reichsnotopfer, Anfangsvermögen des neuen Besitzsteuergesetzes) gedacht ist.

a) Lohnrücklagekonto.

Soweit die ungeheuer gestiegenen Löhne schon im Bilanzjahr ausgegeben sind oder fällig waren, kommen sie selbstverständlich als Geschäftsunkosten zum Abzug vom Betriebsgewinn. Aber die besondere Lohnlast der Zukunft wirkt auch schon als Wertminderung des Unternehmens, da durch sie ein Ertragsausfall mit Bestimmtheit zu erwarten ist. Die katastrophale Verschlechterung der Valuta und das dadurch bedingte Emporschnellen der Kosten für Lebensunterhaltung wird zu raschen Erhöhungen der Löhne zwingen, ohne daß im gleichen Umfang die Verkaufspreise gesteigert werden können. Im Falle von Betriebsstillegung, infolge von Kohlen- und Rohstoffmangel müssen die Löhne fortbezahlt werden. Durch die gesetzlichen Verbote der Entlassung überflüssiger Arbeiter, durch den Zwang der Einstellung früherer Arbeiter sind (entlassene Kriegsgefangene!) weitere unproduktive Lohnausgaben zu erwarten.

In dieser Hinsicht hat schon früher die Deutsche Steuer-Zeitung (Januar 1919 S. 161; Februar 1919 S. 178) sowie ferner auch Senatspräsident Strutz (D. StBl. 1919 S. 391) die Zulässigkeit allgemeiner Lohnrücklagekonten als Wertberichtigungskonten betont.

b) Kohlennotkonto.

Bei dem Bilanzstichtag 31. 12. 1919 wird eine ungeheure Rolle zur Frage der Bewertung des Unternehmens die Heizmittelfrage bilden. Der Mangel an Kohle und die unheimlichen Schleichhandelspreise für Ersatzheizmittel zwingen häufig zum Stillegen der ganzen Betriebe oder einzelner Abteilungen. Die Sorge belastete vom 31. 12. 1919 aus gesehen die Zukunft und drückt den Wert des Unternehmens, dessen ganze Rentabilität in Frage steht, erheblich herab. Der „gemeine Verkaufswert" leidet durch die Kohlennot und kann nur durch ein entsprechendes Wertberichtigungskonto auf das richtige Maß gesetzt werden.

c) Gefahrenkonto.

Nachdem die erste Umstellung der Kriegswirtschaft in die Friedenswirtschaft erfolgt ist, werden sich „Umstellungskonten", „Friedenswirtschaftskonten" kaum mehr rechtfertigen lassen, wenigstens nicht mehr unter bisherigem Namen. Dagegen sind die ungeheueren Gefahren für die Zukunftswirtschaft noch lange nicht geschwunden wie die Ereignisse Mitte März bewiesen. Sie bestehen nicht nur in einer Reichssteuergefahr, sondern auch in vielfachen Drohungen wie, Ententeforderungen, weitere Valutaverelendung, Steuerlasten, Rohstoffnot, neue Arbeiterforderungen, Sozialisierungspläne, Betriebsrätegesetz, Siebenstundentag u. dgl., die die deutsche Wirtschaft beschatten. Alles dies konnte schon sehr wohl vorausgefühlt und eine weitere Entwertung darstellen, die am Bilanzstichtage existent geworden ist, da wirtschaftliches Unheil seinen Schatten vorauswirft und von einem klugabwiegenden Erwerber in seinem Angebot eskomptiert wird.

d) Einkommensteuer-Rücklagekonto.

Daß künftige noch nicht fällige Steuern nicht abgezogen werden können, ist bekannt. Zum Teil dürfen ja nicht einmal bezahlte Steuern abgebucht werden. Unabhängig beinflußt es natürlich die Bewertung eines Betriebsunternehmens, wenn für die Zukunft mit Sicherheit auf hohe neue Steuern, insbesondere mit einer ständigen Einkommensteuer für alle Zukunft zu rechnen ist, die über 50% des Geschäftsgewinns wegsteuern soll. Das Resultat ist, daß der Betriebsunternehmer in Zukunft den überwiegenden Teil des Jahres für den Staat zu arbeiten hat und selbstverständlich drückt dies ganz besonders die Ertragsfähigkeit jedes Betriebs für den Besitzer und den Erwerber enorm herab. Auch diese Kalkulation vermindert den Betriebswert und kann daher logischer Weise in der Bilanz schon zum Ausdruck kommen.

In solchen Konten findet der Kaufmann einen Ausgleich dafür, daß er nicht mehr mit gutem Gewissen wie bisher — wegen der enorm gestiegenen Warenpreise — auf sein Warenlager abschreiben kann. Die Abschreibungen können sich jetzt naturgemäß auf die Gesamtheit des Unternehmens beziehen. Der Wert der einzelnen Aktiva ist bei der katastrophalen Geldentwertung scheinbar gewachsen, infolge der in der Luft liegenden Risiken und der Unsicherheit der Steuerlasten beeinträchtigt er aber doch den Gesamtwert jedes Unternehmens, trotz Papiergewinns. In diesen Übergangszeiten bleibt nichts anderes übrig, wenn der Betriebsunternehmer — schon im öffentlichen Interesse sein Unternehmen finanziell gesund erhalten will — als die Entwertung, die den Zeitumständen entspricht, dort geltend zu machen, wo sie ruht, nämlich im Gesamtbilde der Bilanz. Die Abschreibungen sind von Spezialfaktoren zu Generalfaktoren geworden und werden es immer mehr.

Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum Kriegsabgaberecht.*)

Von Reichsfinanzrat Dr. Kloß, München.

Wer im Inlande zwar eine Wohnung, aber keinen dauernden Aufenthalt hatte, unterfällt nicht dem Steuerfluchtgesetz. Bewertung einer Valutaschuld (Steuerflucht-Ges. § 1, 5.) (Urteil vom 9. 1. 20 I A 317/19).

Die Beschwerdeführerin zeigte am 20. Mai 1919 dem Besitzsteueramte an, daß sie ihre Wohnung in M. aufgeben und sich dauernd in der Schweiz niederlassen wolle. Sie sei geborene Schweizerin und habe durch Heirat die deutsche Staatsangehörigkeit erworben. Ihr Mann sei tot, ihre beiden Söhne als deutsche Offiziere gefallen, deshalb möchte sie nicht nach Deutschland zurückkehren. Sie lebe seit Dezember 1915 ununterbrochen in der Schweiz bei ihren Verwandten habe aber ihre Wohnung in Magdeburg nich aufgegeben und die gesamten Steuern bisher bezahlt, da sie beabsichtigt habe, nach Kriegsende mit ihren Söhnen dort weiter zu wohnen. Sie bat gemäß § 21 des Steuerfluchtgesetzes um Befreiung von der erweiterten Steuerpflicht mit der Begründung, daß die Ablehnung des Antrags eine außergewöhnliche Härte darstellen würde, nachdem sie als geborene Ausländerin so viel für Deutschland geopfert habe.

Aus formellen Gründen ist die Sache in die erste Instanz zurückverwiesen worden. Zur Sache ist ausgeführt:

---

*) Die mit einem Stern versehenen Entscheidungen sind zur Veröffentlichung in der amtlichen Sammlung bestimmt.

„Die Sicherheitsforderung selbst ist, solange ein Freistellungsbeschluß auf Grund § 21 StFlGes. von der zuständige Behörde nicht erlassen ist, an sich zulässig, wenn seine Voraussetzungen vorliegen. Das ist aber bisher noch nicht zweifelsfrei festgestellt. Die Beschwerdeführerin hatte zwar beim Erlaß des StFlGes. und auch noch zur Zeit des Erlasses des Sicherheitsbescheids zweifellos einen steuerrechtlichen Wohnsitz in Magdeburg. Aber die in § 1 des StFlGes. angeordnete Erweiterung der Steuerpflicht hat zur Voraussetzung, daß der Steuerpflichtige bisher seinen dauernden Aufenthalt im Inland hatte und diesen jetzt aufgeben will. Hatte er im Inland nur eine Wohnung und keinen dauernden Aufenthalt, so unterfällt er nicht dem Gesetze, wenn er auch die Wohnung aufgibt. Da die Beschwerdeführerin bisher unwiderlegt behauptet, sich seit Dezember 1915 ununterbrochen in der Schweiz aufgehalten zu haben, so bedarf die Annahme, daß sie trotzdem bis zum Erlaß des Steuerfluchtgesetzes ihren dauernden Aufenthalt im Inland gehabt und ihn erst nachher aufgegeben habe, einer besonderen tatsächlichen Begründung. Der Aufenthalt besteht trotz der Fortdauer des Wohnsitzes jedenfalls dann nicht mehr fort, wenn weder die körperliche Anwesenheit noch der Wille zurückzukehren mehr gegeben sind. Es wird daher der Zeitpunkt festzustellen sein, in dem die Beschwerdeführerin die Absicht, nach Deutschland zurückzukehren, aufgegeben hat. Ist das schon vor dem Inkrafttreten des Steuerfluchtgesetzes geschehen, so unterliegt sie trotz der Fortdauer ihres Wohnsitzes über diesen Zeitpunkt hinaus der Bestimmung des § 1 nicht. In diesem Falle ist die Begründung des Sicherheitsbescheids auf Grund des § 11 des StFlGes. nicht haltbar.

Ferner führt auch die Rüge der Rechtsbeschwerde gegen die Berechnung der in Franks zu begleichenden Schulden zum Friedenskurse von 80 Pfennig zur Aufhebung der Vorentscheidung. Der Wert einer in ausländischer Währung ausgedrückten Schuld entspricht jedenfalls dann, wenn es sich um eine sofort fällige Schuld handelt, dem Geldbetrag in Reichswährung, welcher aufgewendet werden muß, um die zur Erfüllung der ausländischen Schuld erforderlichen Zahlungsmittel anzuschaffen. Im allgemeinen wird dies durch die Devisenkurse im Inland ausgewiesen. Bestand ein solcher Kurs für den in Betracht kommenden Zeitpunkt nicht, so mußte der Wert durch Schätzung gefunden werden. Der Friedenskurs darf nur dann zugrunde gelegt werden, wenn er sich als angemessener, marktgängiger Gegenwert für die fremde Währung ergibt. Als maßgebender Tag für die Feststellung des Kurses für die Schulden ist derselbe Tag anzunehmen, auf welchen für die Berechnung der Sicherheit das Vermögen zu ermitteln ist (§ 3 des Ergänzungsges.). Hier war der — noch festzustellende — Tag zugrunde zu legen, an dem der Entschluß der Beschwerdeführerin, ihren Aufenthalt in Magdeburg aufzugeben, gefaßt ist."

Erzielung eines besonderen Entgelts für die Kundschaft bei Veräußerung eines Geschäfts stellt keine Umwandlung von nichtsteuerbarem Vermögen in steuerbares nach § 3 Nr. 4 KrStG. 1916 dar. (Urteil vom 27. November 1919 I A 108/19.)

Der Beschwerdeführer ist zur Kriegssteuer mit 11 531 ℳ herangezogen worden. Er macht hiergegen in der Rechtsbeschwerde geltend, in dem der Veranlagung zugrunde gelegten Vermögenszuwachse von 68 000 ℳ sei ein Betrag von 50 000 ℳ enthalten, der aus dem Verkaufe seines Geschäfts herrühre und dessen ideellen Wert darstelle. Dieser Betrag sei zwar beim Verkaufe im Veranlagungszeitraume realisiert worden, der Wert des Geschäfts sei aber in dieser Höhe schon in der letzten Zeit vor dem Verkaufe, zu einem erheblichen Teile auch schon vor der Veranlagung zum Wehrbeitrage vorhanden gewesen. Es handle sich daher nicht um einen erst während des Veranlagungszeitraums erzielten Vermögenszuwachs.

Die Rechtsbeschwerde ist nicht begründet.

„Der Betrag von 50 000 ℳ gehörte am 31. Dezember 1916 zum Vermögen des Beschwerdeführers. Der Umstand, daß er beim Verkaufe des Geschäfts des Beschwerdeführers am 15. November 1915 für die Kundschaft erlöst worden ist, kann nicht etwa zur Anwendung der Vorschrift in § 3 Ziff. 1 Satz 1 KrStGes. führen. Ideelle Werte wie die Kundschaft sind regelmäßig nur werterhöhende Eigenschaften, die den Wert des Geschäfts, mithin des steuerbaren Betriebsvermögens erhöhen. Sie können ausnahmsweise aus besonderen Gründen auch als selbständige Vermögensgegenstände anzusehen sein, z. B. wenn die Kundschaft gegen Entgelt erworben und mit dem Betrage des Entgelts in die Bilanz eingestellt ist. Hier sind sie selbst steuerbares Vermögen. In keinem der beiden Fälle tritt daher durch die Veräußerung des Geschäfts eine Umwandlung von unsteuerbarem in steuerbares Vermögen ein.

Ob das Vermögen späterhin zum Ankauf eines neuen Geschäfts zu verwenden ist, ferner ob es schon vor dem 31. Dezember 1916, insbesondere etwa schon vor dem 31. Dezember 1913, den Betrag von 99 642 ℳ erreicht hatte, ist unerheblich. Es genügt, daß es am 31. Dezember 1916 in dieser Höhe vorhanden war. Allerdings war, wenn infolge der allmählichen Wertsteigerung des Geschäfts das Vermögen des Beschwerdeführers bereits am 31. Dezember 1913 den Betrag von 31 000 ℳ überstieg, dessen Veranlagung zum Wehrbeitrag unrichtig. An der rechtskräftigen Wehrbeitragsveranlagung kann aber in dem für die Kriegssteuer nach dem KrStGes. gegebenen Rechtsmittelverfahren nicht mehr geändert werden."

Zeitpunkt, von dem ab vom vermehrten Grundkapital 6% zum Friedensgewinn hinzuzurechnen sind (§ 17 Abs. 5 KrStGes. 1916). Keine Absetzung der von der Festsetzung durch die Gesellschafterversammlung abhängigen Aufsichtsratstantieme vom Geschäftsgewinne der Kriegsgeschäftsjahre und der Friedensgeschäftsjahre (§ 22 Abs. 2 Kr.-AbgGes. 1918). Kein Abzug von Rückstellungen für künftige Ausgaben (§ 24 KrAbgGes. 1918). (Urteil vom 27. November 1919 I A 80/19.)

„1. Nach § 17 Abs. 5 KrStGes. 1916 verglichen mit § 22 Abs. 1 KrAbgGes. 1918 ist, wenn sich das eingezahlte Grundkapital einer Gesellschaft während der Kriegsgeschäftsjahre vermehrt hat, für die Zeit nach der Vermehrung dem durchschnittlichen früheren Geschäftsgewinn ein Betrag von 6 vom Hundert jährlich des der Gesellschaft durch die Neueinzahlungen tatsächlich zugeflossenen Kapitalbetrags hinzuzurechnen. Im Geschäftsjahre 1917 — dem 4. Geschäftsjahr — sind der Beschwerdeführerin durch Neuausgabe von Aktien zum Kurse von 115% abzüglich Kosten nach der Steuererklärung 109 092 ℳ tatsächlich zugeflossen. Wann die Einzahlung erfolgte, ist unklar. Es ist davon auszugehen, daß eine rechtswirksame Vermehrung des Grundkapitals (und damit auch des eingezahlten Grundkapitals) insolange nicht vorliegt, als nicht der Beschluß über die Erhöhung des Grundkapitals gemäß § 277³ vgl. mit § 182 Abs. 2 Ziff. 3 HGB. in das Handelsregister eingetragen ist. Frühestens vom Zeitpunkt der Eintragung in das Handelsregister an ist daher die Hinzurechnung der 6%igen Verzinsung zum Friedensgewinn angängig. Mit dieser Maßgabe ist das vermehrte Grundkapital von dem Zeitpunkt ab als eingezahltes Grundkapital zu behandeln, wo es der Gesellschaft greifbar zur Verfügung stand im Gegensatze zum Grundkapital, das zwar statutenmäßig feststeht, aber noch nicht zur Einzahlung eingefordert worden ist (HGB. § 195³). Entsprechendes gilt für das eingezahlte Agio. Für die nach den vorstehenden Ausführungen festzusetzende Zeit nach der Vermehrung ist der Anspruch der Beschwerdeführerin auf Erhöhung des Friedensgewinns um 6% aus dem neueingezahlten Kapital (Grundkapital und Agio) begründet.

2. Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Hinzurechnung der satzungsmäßigen Aufsichtsratstantieme zum Geschäftsgewinne erscheint begründet, was die Friedensgeschäftsjahre und das 4. Kriegsgeschäftsjahr anbelangt, nachdem durch § 22 KrAbgGes. 1918 außer allem Zweifel gestellt ist, daß Vergütungen der Aufsichtsratsmitglieder, die erst von der Höhe des Reingewinns und dessen Feststellung durch die Gesellschafter-Versammlung abhängig sind, von dem Geschäftsgewinne nicht abgesetzt werden dürfen. Die Vorschrift des § 22 und § 24 Abs. 1 KrAbgGes. 1918 hat aber auch für die ersten drei Kriegsgeschäftsjahre Anwendung zu finden, soweit auf den Geschäftsgewinn dieser Jahre zurückzugreifen ist. Von einer Rechtskraft der nach Maßgabe des Kriegssteuergesetzes 1916 festgestellten Kriegsgewinne für die Veranlagung der Kriegsabgabe 1918 kann nicht die Rede sein.

3. In der Generalversammlung vom 4. März 1918 hat die Gesellschaft beschlossen, den Bilanzreingewinn von 201 751 ℳ dergestalt zu verteilen, daß u. a. 50 000 ℳ als Rücklage für den Übergang in die Friedenswirtschaft eingesetzt werden. Die Beschwerdeführerin erachtet die Zurückstellung der 50 000 ℳ für nötig mit Rücksicht auf die starke Abnützung der Anlagewerte während des Krieges und die Unmöglichkeit, die erforderlichen nach Friedensschluß nicht mehr verschiebbaren Ausbesserungen während des Krieges vorzunehmen. Auch werde künftig mit stark steigenden Betriebsausgaben bestimmt zu rechnen sein, wie auch kostspielige Neuanschaffungen werden notwendig werden. Mit all diesen Ausführungen ist aber die Unrichtigkeit des Bilanzgewinns und damit die Abzugsfähigkeit der Rücklage von 50 000 ℳ nicht erwiesen. Soweit die Beschwerdeführerin künftige Ausgaben für die Notwendigkeit der Rückstellung geltend macht, ist zu bemerken, daß Rückstellungen für solche Ausgaben grundsätzlich nicht als steuerfrei behandelt werden können, auch dann nicht, wenn sie nicht, wie vorliegend, dem ausgewiesenen Bilanzgewinn entnommen sind. Die

Frage, ob spätere Ausgaben abzugsfähig sind, entscheidet sich nach Maßgabe der Verhältnisse zur Zeit der Verausgabung. Betriebsausgaben sind in dem Jahre abzugsfähig, in dem sie anfallen. Ausgaben für neue Werte bilden überhaupt keine bei Berechnung des Bilanzgewinns abzugsfähigen, den Bilanzgewinn mindernden Ausgaben. Als abzugsfähige Ausgabe hätten im vorliegenden Falle die 50 000 M dann anerkannt werden können, wenn eine Berichtigung der Aktivwerte der Bilanz in dieser Höhe notwendig wäre. Angesichts der starken Abschreibungen in der Bilanz der Beschwerdeführerin, die unter Hinzurechnung der neuesten außerordentlichen Abschreibung auf Maschinen dazu geführt hat, fast sämtliche Anlagenwerte völlig abzuschreiben, kann hiervon nicht die Rede sein."

✱ **Der Veranlagung für die Kriegsabgabe 1918 zugrunde zu legen ist die auf den 31. Dezember 1916 auf Grund von § 55 VStG. von der Veranlagungsbehörde zu ihren Akten erfolgte Vermögensfeststellung, auch wenn kein Bescheid darüber erteilt worden ist. Anfechtung dieser Vermögensfeststellung** (KrAbgGes. 1918 §§ 15, 16, 35). (Urteil von 23. September 1919 I A 116/19.)

Der Beschwerdeführer war von einem Vermögen von abgerundet 160 000 M zum Wehrbeitrag veranlagt worden. Zur Besitz- und Kriegssteuer 1916 hatte er eine Vermögenserklärung über 140 301,20 M eingereicht, die Veranlagungskommission hat danach das für die Besitz- und Kriegssteuerveranlagung maßgebende Vermögen auf abgerundet 140 000 M festgesetzt und den Beschwerdeführer von beiden Steuern freigestellt, ohne ihm einen Bescheid zu erteilen. Zur Kriegsabgabe 1918 ist er von einem abgerundeten Vermögen von 171 000 M veranlagt. Er rügt, daß der Veranlagung nicht das für den 31. Dezember 1916 festgestellte Vermögen zugrunde gelegt sei.

Die Rechtsbeschwerde ist als begründet angesehen worden:

„Zu der Entscheidung, den Steuerpflichtigen von der Besitz- und Kriegssteuer freizustellen, konnte die Veranlagungskommission nur kommen und ist sie auch nur gekommen dadurch, daß sie das Vermögen des Steuerpflichtigen nach den Vorschriften des Besitzsteuergesetzes für den 31. Dezember 1916 auf 140 000 M feststellte. Diese Vermögensfeststellung ist geregelt durch die Vorschrift des § 55 BesStGes., die lautet: Die Veranlagungsbehörde prüft die Angaben in der Besitzsteuererklärung und stellt, gegebenenfalls nach Vornahme der erforderlichen Ermittlungen, die Höhe des steuerbaren Vermögens fest. Die Vermögensfeststellung ist also ein einseitiger Akt der Behörde; sie dient zur Grundlage der Entschließung der Veranlagungsbehörde, ob dem Steuerpflichtigen nach § 65 BesStGes. ein Steuer- oder Feststellungsbescheid zu erteilen oder ob er von der Steuer freizustellen ist. Die Vermögensfeststellung ist also keineswegs, wie die Berufungskommission annimmt, mit der Erteilung eines dieser Bescheide identisch, sondern sie hat in jedem Falle zu geschehen, in dem eine Vermögenserklärung eingereicht ist. Ob die Vermögensfeststellung zur Veranlagung, zur Erteilung eines Feststellungsbescheides oder zur Freistellung ohne Bescheid führt, ist erst später zu entscheiden. Wo die Reichsabgabengesetze von Vermögensfeststellung oder von dem nach Maßgabe des BesStGes. festgestellten Vermögen sprechen (wie in § 65 Abs. 1 Zeile 1 des BesStGes., § 2 und § 3 Abs. 1, § 9 Abs. 1 Ziff. 2 des KrStGes. 1916), haben sie diese Vermögensfeststellung nach § 55 BesStGes. im Auge, nicht den auf Grundlage dieser Feststellung etwa erlassenen Steuer- oder Feststellungsbescheid nach § 65 BesStGes. Das muß auch für die §§ 15 und 16 des KrAbgGes. 1918 gelten.

Diese Erwägungen führen dazu, unter Vermögensfeststellung im Sinne des § 16 Ziff. 1 des KrAbgGes. 1918 die gemäß § 55 des BesStGes. von der Veranlagungsbehörde in ihren Akten getroffene Feststellung zu verstehen. Daß diese Feststellung für und gegen den Steuerpflichtigen bindend bleibt in den Fällen, in denen die Vermögensfeststellung für den 31. Dezember 1916 ihm durch Erteilung eines rechtskräftig gewordenen Besitzsteuer- oder Feststellungsbescheids bekanntgegeben war, wird sich nichts einwenden lassen beruht auf der feststehenden Rechtsprechung des Senats. Wohl aber muß in den Fällen, in denen ein solcher Bescheid dem Steuerpflichtigen nicht geworden ist, der Steuerpflichtige mit den ihm gegen seine Veranlagung zur Kriegsabgabe zustehenden Rechtsmitteln auch die Richtigkeit der Vermögensfeststellung für den 31. Dezember 1916 anfechten können.

Es ergibt sich demnach, daß für die Kriegsabgabe 1918 jede auf den 31. Dezember 1916 auf Grund des § 55 BesStGes. erfolgte Vermögensfeststellung der Veranlagung zugrunde zu legen ist, daß aber diese Feststellung von dem Steuerpflichtigen mit dem Rechtsmittel gegen den Kriegsabgabebescheid (§ 35 KrAbgGes.) nicht angefochten werden kann, wenn ihm auf den 31. Dezember 1916 ein rechtskräftig gewordener Besitz- oder Feststellungsbescheid erteilt worden war."

§ 4 Abs. 3 KrAbgGes. 1918 setzt das Vorliegen von drei inländischen Jahresveranlagungen voraus (Urteil vom 9. Dezember 1919 I A 239/19.)

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Veranlagung zur außerordentlichen Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 nach einem abgabepflichtigen Mehreinkommen von 16 000 M, weil bei der Veranlagung als „Friedenseinkommen" sein Einkommen lediglich nach der Veranlagung des Jahres 1914 festgestellt sei, während auch die Jahre 1912 und 1913 zu berücksichtigen seien. In diesen Jahren sei er allerdings nicht in Preußen zur Einkommensteuer veranlagt worden. Nachweislich habe er aber in diesen beiden Jahren im Ausland ein Einkommen von etwa 30 000 M gehabt, während das Einkommen des Jahres 1914 dagegen naturgemäß noch ziemlich niedrig gewesen sei, da er in Deutschland erst wieder habe festen Fuß fassen müssen.

Die Rechtsbeschwerde ist als unbegründet zurückgewiesen worden.

„Der Beschwerdeführer rügt die Nichtanwendung des § 4 Abs. 3 KrAbgGes. 1918. Diese Bestimmung lautet: „Auf Antrag des Abgabepflichtigen ist das durchschnittliche Einkommen, das sich aus der nach Abs. 1 und 2 maßgebenden Jahresveranlagung und den zwei ihr vorangegangenen Jahresveranlagungen ergibt, als Friedenseinkommen festzusetzen." Die Vorschrift des Abs. 3 stellt sich als eine Ausnahme von der gesetzlichen Regel des Abs. 1 des § 4 dar und ist nur anwendbar, wenn tatsächlich drei Jahresveranlagungen vorliegen, was hier unbestritten nicht der Fall ist. Daß Abgabepflichtige, die kurz vor dem 1. 4. 1914 steuerpflichtig geworden sind, bei der sich daraus ergebenden Nichtanwendbarkeit der Vergünstigung des § 4 Abs. 3 KrAbgGes. 1918 unter Umständen schlechter gestellt sind als Pflichtige, deren Einkommensteuerpflicht erst nach dem 1. April 1914 eingetreten ist und die somit nach § 5 a. a. O. das nachgewiesene höhere Einkommen im Durchschnitt der Jahre 1911, 1912, 1913 als Friedenseinkommen bei der Veranlagung zur außerordentlichen Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 einsetzen können, begründet keine andere Auslegung des klaren Wortlautes der Ausnahme im § 4 Abs. 3 des KrAbgGes. 1918."

Unterbilanz im Sinne von § 24 KrAbgGes. 1918. Einfluß des Gewinn- und des Verlustvortrags (Urteil vom 11. Oktober 1919 I A 127/19).

„Es handelt sich um die Frage, ob bei Berechnung des Geschäftsgewinns der drei ersten Kriegsgeschäftsjahre (§ 15 KrStGes. 1916) der Verlustvortrag den Geschäftsgewinn im Sinne von § 16 KrStGes. 1916 mindert.

Im § 16 ist bestimmt: Geschäftsgewinn ist der in einem Geschäftsjahr erzielte, nach den gesetzlichen Vorschriften und den Grundsätzen ordnungsmäßiger kaufmännischer Buchführung berechnete Bilanzgewinn. Aus dieser Vorschrift erhellt zunächst, daß es auf den ordnungsmäßig berechneten und nicht etwa auf den ausgewiesenen verteilungsfähigen Bilanzgewinn ankommt. Der Steuerbehörde kommt das Recht zu, festzustellen, ob der ausgewiesene Bilanzgewinn nach den erwähnten Vorschriften und Grundsätzen richtig berechnet ist. Soweit dies nicht der Fall ist, hat eine Berichtigung des ausgewiesenen Gewinns zu erfolgen. Im Zusammenhang damit hat die Steuerbehörde ferner zu prüfen, ob es sich ausschließlich um Gewinn handelt, der in dem betreffenden Geschäftsjahr erzielt ist.

Für die Auslegung des Begriffs „in einem Geschäftsjahr erzielter Bilanzgewinn" hat man sich zunächst Wesen und wirtschaftliche Natur des Gegenstücks zum Verlustvortrag, des Gewinnvortrags, zu vergegenwärtigen. Der Gewinnvortrag aus dem Vorjahr ist kein im laufenden Geschäftsjahr erzielter Gewinn, sondern Gewinn aus dem Vorjahr oder aus den Vorjahren. Der Gewinnvortrag darf daher bei Ermittelung des Geschäftsgewinns eines Jahres nicht berücksichtigt werden, er ist aus dem Bilanzgewinn auszuscheiden, soweit er nicht etwa in der Bilanz (das Wort „Bilanz" im Gegensatze zur Gewinn- und Verlustrechnung genommen) besonders ersichtlich ist. Wenn das nicht geschieht, der Jahresgewinn jedes Rechnungsjahrs vielmehr aus dem laufenden Betriebsgewinn und dem aus dem Vorjahr übernommenen, nicht verteilten Vortrag ermittelt würde, so wäre jeder Gewinnvortrag im Reingewinn mindestens zweimal enthalten, einmal zunächst im Reingewinn des Geschäftsjahrs, in dem er verdient ist, dann aber nochmals in dem Gewinne des Jahres oder der Jahre, für die er vorgetragen wird. Das würde eine mindestens zweifache Besteuerung des Gewinnvortrags zur Folge haben, die vom Gesetzgeber nicht gewollt sein kann, der nur den in dem betreffenden Geschäftsjahr erzielten Gewinn besteuern will. Die Notwendigkeit der

Ausscheidung des Gewinnvortrags aus dem Bilanzgewinne zum Zwecke der Ermittelung des im laufenden Jahre erzielten Gewinns ist von der Rechtsprechung auch allgemein anerkannt.

Den Gegensatz zum Gewinnvortrage bildet der Verlustvortrag. Beschließt eine Gesellschaft, die Unterbilanz eines Jahres, für die eine Deckung durch Reserven, insbesondere bei Aktiengesellschaften durch den gesetzlichen Reservefonds (§ 262 HGB.), nicht vorhanden ist und die auch auf sonstige Weise, z. B. durch Kapitalherabsetzung, nicht beseitigt wird, in die Bilanz (das Gewinn- und Verlustkonto) des nächsten Jahres zu übertragen, so bildet dieser Übertrag den Verlustvortrag. Ein Verlustvortrag ergibt sich regelmäßig nur für Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, weil nur für diese Gesellschaften die Bestimmung besteht (§§ 261 Nr. 5, 288, 320 Abs. 3 HGB., § 42 Nr. 4 d. Ges., betr. die G. m. b. H.), daß stets der Nominalbetrag des Grund- oder Stammkapitals in den Passiven der Bilanz zahlenmäßig auszuweisen ist, demnach anders wie beim Einzelkaufmanne der Jahresverlust formell am Kapitalkonto nicht abgezogen wird und nicht abgezogen werden darf. Diese Evidenthaltung der Grundkapitalziffer bleibt aber ohne Einfluß auf das wirtschaftliche Erträgnis des betreffenden Jahres. Wie nun der zum Vortrag verwendete Gewinn (Gewinnvortrag) wirtschaftlich zu dem Geschäftsgewinn und Bilanzgewinne des Jahres gehört, in dem er entstanden ist, nicht zu dem Gewinne des Jahres oder der Jahre, in die er übertragen ist, so bildet auch der von einer Bilanz zur andern übertragene Bilanzverlust oder der nach Deckung aus den Reserven oder auf andere Weise übriggebliebene Teil des Bilanzverlustes (der Verlustvortrag) wirtschaftlich einen Posten des Jahres, in dem er entstanden ist, nicht des Jahres oder der Jahre, in die er übertragen ist. Das fällt auch äußerlich in die Augen, wenn eine Gesellschaft den Verlustvortrag nicht in die Gewinn- und Verlustrechnung, sondern unmittelbar in die Aktiven der Bilanz des folgenden Jahres überträgt. Dann wird ein nicht um den Verlustvortrag gekürzter Bilanzgewinn ausgewiesen. Wenn hiernach der „in einem Geschäftsjahr", einerlei ob Friedensgeschäftsjahr oder Kriegsgeschäftsjahr, „erzielte", nach den Regeln für die Aufstellung von Bilanzen berechnete Gewinn (Bilanzgewinn) die Grundlage für die Steuerberechnung zu bilden hat, so müßte an sich für dessen Feststellung ein in dem vorausgegangenen Geschäftsjahr erlittener Verlust außer Betracht bleiben; denn dieser berührt, weil nicht durch den Betrieb des betreffenden Geschäftsjahrs veranlaßt, dessen Erträgnisse nicht. Ehe 10 000 ℳ im Vorjahr erlittener und in die Rechnung des nächsten Jahres übertragener Bilanzverlust beseitigt werden können, muß zunächst im neuen Jahre ein bilanzmäßig berechneter Gewinn von 10 000 ℳ erzielt sein. Daß es sich um einen in diesem Jahre verteilungsfähigen Bilanzgewinn handeln müßte, verlangt der Wortlaut des Gesetzes nicht. Er verlangt nur, daß der Gewinn berechnet wird, der nach den gesetzlichen Vorschriften und den Grundsätzen ordnungsmäßiger kaufmännischer Buchführung sich ergibt, und er gestattet vermöge der Worte „in einem Geschäftsjahr erzielte" die Auslegung, daß nur derjenige Gewinn zu berücksichtigen sei, der sich losgelöst von den Ergebnissen (Gewinnen oder Verlusten) früherer Jahre, als Ergebnis des betreffenden Geschäftsjahrs darstellt.

Auf der anderen Seite ist richtig, daß der Wortlaut des Gesetzes einer Auslegung nicht entgegensteht, die nicht den wirtschaftlichen, sondern den formell für das betreffende Geschäftsjahr sich berechnenden Bilanzgewinn als steuerbaren Geschäftsgewinn behandelt wissen will.

Bei dieser Möglichkeit verschiedener Auslegung des Wortlautes des Gesetzes ist zur Erforschung des Willens des Gesetzgebers auf die Materialien des Gesetzes und, da der § 16 des Kriegssteuergesetzes dem § 3 des Sicherungsgesetzes vom 24. Dezember 1915 (Reichs-Gesetzbl. S. 837) entspricht, auf die Materialien dieses Gesetzes einzugehen. Bei der Kommissionsberatung des § 4 des Sicherungsgesetzes hat sich der Reichsschatzsekretär auf den Standpunkt gestellt, daß, ehe von einem Bilanzgewinn im Sinne von § 16 Abs. 1 des Kriegssteuergesetzes die Rede sein könne, zunächst die Unterbilanz früherer Jahre getilgt sein müsse.

Dieser Auffassung des Reichsschatzsekretärs, die das Gesetz dahin auslegt, daß bei Verlustvorträgen nur der in einer Bilanz nach Deckung des Verlustvortrags ausgewiesene, an sich verteilungsfähige Bilanzgewinn die Grundlage für die Steuerberechnung bilde, wurde im Reichstag von keiner Seite widersprochen. Sie hat auch im § 23 Abs. 1 Satz 2 der Ausführungsbestimmungen des Bundesrats zum Kriegssteuergesetz Aufnahme gefunden. Andererseits ist daselbst in Satz 1 bestimmt, daß bei der Ermittelung des in den einzelnen Friedensjahren erzielten Geschäftsgewinns auch die Beträge zu berücksichtigen sind, die zur Deckung eines aus früheren Jahren herrührenden Verlustes verwendet worden sind. Soweit mit der Bestimmung des § 23 der Ausführungsbestimmungen eine unterschiedliche Behandlung des Verlustvortrags in den Kriegsgeschäftsjahren einerseits und den Friedensgeschäftsjahren andererseits bezweckt sein sollte, vermöchte der erkennende Senat sie nicht als im Gesetze begründet anzuerkennen. Im übrigen hat der Senat geglaubt, sich der Auffassung des Reichsschatzsekretärs anschließen zu müssen, da dieser Auffassung, wie bereits berührt, bei der Beratung des Gesetzes von keiner Seite widersprochen worden ist, also eine Begünstigung solch notleidender Gesellschaften augenscheinlich vom Gesetzgeber gewollt ist. Der Senat hat dabei nicht verkannt, daß, vom Boden dieser Auffassung aus, es der Bestimmung im § 24 Abs. 3 KrAbgGes. 1918 gar nicht bedurft hätte, weil diese Bestimmung danach schon im § 16 Abs. 1 KrStGes. 1916 enthalten ist. Ist dies aber der Fall, stellt also der § 24 Abs. 3 des Kriegsabgabegesetzes 1918 nur eine Verdeutlichungsvorschrift, nicht eine Sonderbestimmung für das 4. Kriegsgeschäftsjahr dar, dann folgt daraus die Abzugsfähigkeit des Verlustvortrags auch für die im Bereiche des Kriegsabgabegesetzes 1918 liegenden anderen Kriegs- und Friedensgeschäftsjahre, also insbesondere des bei Anwendung des § 25 in Betracht kommenden 1. bis 3. Kriegsgeschäftsjahrs."

Die geschäftliche Tätigkeit, die die Gründer einer G. m. b. H. vor deren Eintragung im Handelsregister entwickeln, zeitigt keinen der G. m. b. H. zuzurechnenden Geschäftsgewinn (§ 17 KrStGes. 1916). (Urteil vom 26. Februar 1920.)

Die B.sche Druckerei G. m. b. H., ist am 27. April 1914 in das Handelsregister eingetragen worden. Nach ihren Angaben ist der Gründungsvertrag schon am 3. August 1912 abgeschlossen worden, auch soll die B.sche Verlagsdruckerei vom 1. Januar 1913 ab auf Rechnung der neuen Gesellschaft betrieben worden sein. Eine Kriegssteuer aus Geschäftsgewinnen der ersten 3 Jahre wurde mangels eines Mehrgewinns nicht erhoben. Gegen die Festsetzung einer Kriegsabgabe für 1918, zu der ein Friedensgewinn im Betrage von 6 912 ℳ = 6% aus dem eingezahlten Stammkapitale von 115 200 ℳ und ein Kriegsgeschäftsgewinn von 51 428 ℳ angenommen wurde, wendete die Gesellschaft ein, daß nicht 6% aus den eingezahlten Stammkapitale, sondern der im Jahr 1913 als letztem Friedensgeschäftsjahr erzielte Reingewinn von 23 804 ℳ als Friedensgeschäftsgewinn in Rechnung zu stellen gewesen sei, und daß bei Zugrundelegung dieses Geschäftsgewinns und Berücksichtigung des in den 3 ersten Kriegsgeschäftsjahren dann zu berechnenden Mindergewinns ein Mehrgewinn des 4. Kriegsgeschäftsjahrs nicht übrig bliebe.

Die Rechtsbeschwerde ist als unbegründet zurückgewiesen worden.

„Richtig ist, daß schon vor Eintragung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung in das Handelsregister auf Rechnung der Gesellschaft ein Unternehmen betrieben werden kann. Daraus folgt aber nicht, daß die im Betriebe zum Abschluß gelangten Geschäfte als Geschäfte der Gesellschaft zu gelten haben. Aus der Tatsache, daß die Gesellschaft vor der Eintragung in das Handelsregister als Gesellschaft m. b. H. noch nicht besteht (§ 11 Abs. 1 des Gesetzes, betr. die G. m. b. H.), ergibt sich, daß die für sie vor der Eintragung zustande gekommenen Geschäfte zunächst Geschäfte der von den Gründern gebildeten Gesellschaft des bürgerlichen Rechtes sind und nur in ihren Wirkungen der mit der Eintragung entstehenden, eine eigene Rechtsperson bildenden G. m. b. H. zugute kommen sollen; vgl. Entsch. des RG. in Zivils. Bd. 58 S. 55, Bd. 82 S. 290, Bd. 83 S. 370, Bd. 87 S. 246, Hachenburg, die Gesellschaften m. b. H., § 11 Anm. 1 ff. Mag man die G. m. b. H. als allgemeine Rechtsnachfolgerin der bis zu ihrer Eintragung bestehenden Gesellschaft des bürgerlichen Rechtes ansehen oder sie als nach § 328 BGB. aus der bisherigen Geschäftsführung der letzteren Gesellschaft berechtigt betrachten, jedenfalls stehen der G. m. b. H. erst von der Eintragung in das Handelsregister als dem Zeitpunkt ihrer rechtlichen Entstehung ab die Rechte aus solchen Geschäften und Geschäftsbetrieben zu. Es geht nicht an, die Gesellschaft entgegen dem § 11 Abs. 1 des Gesetzes, betr. die Gesellschaften m. b. H. als vor ihrer Eintragung bestehend zu behandeln, um ihr den vorher aus dem Unternehmen erzielten Geschäftsgewinn zuzuschreiben. Einer derartigen Unterstellung bedarf es auch gar nicht, da vor Eintragung ein anderer Rechtsträger vorhanden war, von dem aus die Rechte und Pflichten aus der bisherigen Geschäftsführung auf die neue Gesellschaft übergingen.

Ist nun die Beschwerdeführerin am 27. April 1914 durch die Eintragung in das Handelsregister erst ins Leben getreten, so kann als Friedensgewinn nach dem gemäß § 22 des Kriegsabgabegesetzes 1918 auch für die Kriegsabgabe vom 4. Kriegsgeschäftsjahr maßgebenden

§ 17 Abs. 4 des Kriegssteuergesetzes nur ein Betrag in Höhe von 6 vom Hundert des eingezahlten Stammkapitals dem Geschäftsgewinne des 4. Kriegsgeschäftsjahrs gegenübergestellt werden. Das mit dem 27. April 1914 beginnende und mit Ende des Jahres 1914 schließende erste Geschäftsjahr der Gesellschaft war auch das erste Kriegsgeschäftsjahr. Ein früheres Geschäftsjahr, dessen Ergebnisse als Friedensgewinn der Beschwerdeführerin behandelt werden konnten, bestand nicht. In gleichem Sinne hat auch der erkennende Senat in dem Urteil vom 16. September 1919*) entschieden."

Für die Feststellung des Vermögens von Gesellschaften, die nicht dem § 13 KrStGes. 1916 unterfallen, sind deren Bilanzen bei der Veranlagung zur Besitz- und Kriegssteuer nicht schlechthin maßgebend; § 28 BStG. (Urteil vom 13. Januar 1920 I A 45/19.)

Beschwerdeführer ist mit seinem Bruder Teilhaber einer offenen Handelsgesellschaft. Bei der Veranlagung der Besitzsteuer und der Kriegssteuer war jedem der beiden Teilhaber die Hälfte des Betriebsvermögens dieser offenen Handelsgesellschaft zuzurechnen. Dabei ist anläßlich der Feststellung des Betriebsvermögens auf den 31. Dezember 1916 Streit über die Höhe der zulässigen Abschreibungen auf Gebäude sowie über die Abzugsfähigkeit des auf der Passivseite der Bilanz mit 120 000 ℳ eingestellten Kontos „Überführung von der Kriegs- in die Friedenswirtschaft" entstanden. Die Vorinstanzen haben die Abzugsfähigkeit dieses Kontos nicht anerkannt, als mit den Grundsätzen ordnungsmäßiger kaufmännischer Bilanzaufstellung (§ 16 KrStGes.) nicht vereinbar.

Dieser Stellungnahme der Vorinstanzen ist der RFH. entgegengetreten.

„Der § 16 des KrStGes. 1916 und der § 22 der KrStAusfBest. beziehen sich nur auf die Besteuerung der in § 13 KrStGes. 1916 bezeichneten Gesellschaften. Für die Ermittlung des Friedensgeschäftsgewinns und des Kriegsgeschäftsgewinns solcher Gesellschaften sind damit allerdings die nach den handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellten Jahresbilanzen für maßgebend erklärt. Darum handelt es sich hier aber nicht. Hier ist nicht der Mehrgewinn einer Gesellschaft der in § 13 KrStGes. 1916 bezeichneten Art zu versteuern, sondern der Vermögenszuwachs, der am Vermögen einer Einzelperson in der Zeit vom 1. Januar 1914 bis zum 31. Dezember 1916 eingetreten ist (§§ 1, 2 KrStGes., § 18 BesStGes.). Dieser Vermögenszuwachs ist nach den Vorschriften des BesStGes. festzustellen (§ 2 des KrStGes.). Es ist daher dem nach dem WehrbeitrGes. auf den 31. Dezember 1913 festgestellten Vermögen der reine Wert des steuerbaren Gesamtvermögens des Beschwerdeführers vom 31. Dezember 1916 gegenüberzustellen (§§ 18 bis 20 BesStGes.), wobei der Feststellung dieses Gesamtvermögens der gemeine Wert (Verkaufswert) seiner Bestandteile zugrunde zu legen ist (§ 29 BesStGes.). Dies gilt auch für die Fälle, in denen einem Teilhaber einer offenen Handelsgesellschaft nach § 4 Abs. 2 BesStGes. das Betriebsvermögen dieser Gesellschaft anteilig zuzurechnen ist. Auch in einem solchen Falle ist das Betriebsvermögen der offenen Handelsgesellschaft mit seinem gemeinen Werte, d. h. mit dem Verkaufswert, in Ansatz zu bringen, den es am 31. Dezember 1916 hatte und der im Falle des Verkaufs des Unternehmens an diesem Tage der Bemessung des Kaufpreises zugrunde zu legen gewesen wäre. Für die Besteuerung dieses Wertes bildet die bei einer offenen Handelsgesellschaft nach handelsrechtlichen Vorschriften (§ 39 HGB.) am Schlusse des Geschäftsjahrs aufzustellende Jahresbilanz nicht ohne weiteres eine geeignete Unterlage. Diese Bilanz dient dazu, durch Gegenüberstellung des Vermögens am Beginn und des Vermögens am Schlusse des Geschäftsjahrs den Jahresgewinn zu ermitteln. Sie knüpft bei der Ausweisung des Vermögens an die letztvorhergegangene Jahresbilanz an und berücksichtigt nur die Werterhöhungen und Wertminderungen, die im Laufe des Geschäftsjahrs eingetreten sind. § 28 Abs. 2 BesStGes. bestimmt nach der Auffassung des erkennenden Senats nur, daß für Betriebe mit ordnungsmäßigen jährlichen Abschlüssen der Vermögensfeststellung der Vermögensstand am Schlusse des Bilanzjahrs zugrunde gelegt werden kann, er schreibt aber nicht vor, daß für die Vermögensbewertung die Grundsätze des Kaufmanns maßgebend sein sollen. Sollte § 28 BesStAusfBest. hiervon Abweichendes aussprechen wollen, so vermöchte der Senat dem, als mit dem Gesetze nicht vereinbar, nicht zuzustimmen. Soweit allerdings in den Abschlüssen der gemeine Wert berücksichtigt ist, besteht kein Bedenken, von dem in dem Abschluß ausgewiesenen Werte bei der Festsetzung des Endvermögens auszugehen. Die Beschwerdekommission hätte also prüfen müssen, ob der vorgelegte Abschluß den gemeinen Wert im Sinne vorstehender Ausführungen enthält. Dabei ist zu beachten, daß der Verkaufswert eines Unternehmens nicht bloß von den zuletzt erzielten Geschäftsergebnissen, sondern auch von der voraussichtlichen Gestaltung der künftigen Rentabilität und den Entwicklungsaussichten abhängig ist. Es hätte daher auch das Vorbringen des Beschwerdeführers, daß am 31. Dezember 1916 bereits so ungünstige Rentabilitäts- und Entwicklungsaussichten vorlagen, daß ein die Bewertung des Beschwerdeführers übersteigender Veräußerungspreis nicht zu erzielen gewesen wäre, geprüft und gewürdigt werden müssen.

Die Sache war an die Beschwerdekommission zurückzuverweisen. Deren Aufgabe wird es sein, den gemeinen Wert (Verkaufswert) des Betriebsvermögens der offenen Handelsgesellschaft nach vorstehenden Grundsätzen zu ermitteln und hiernach die Besitzsteuer und die Kriegssteuer des Beschwerdeführers erneut zu berechnen. Darauf, was in den einzelnen handelsrechtlichen Jahresbilanzen abgeschrieben worden ist oder hätte abgeschrieben werden können, kommt es nicht an. Maßgebend bleibt unter allen Umständen der gemeine Wert vom 31. Dezember 1916. Sollte der Wert der Gebäude bereits am 31. Dezember 1913 den der Wehrbeitragsveranlagung zugrunde gelegten Betrag nicht mehr erreicht haben und, was aus den Akten nicht ersichtlich ist, die Wehrbeitragsveranlagung noch nicht rechtskräftig geworden sein, so käme deren Berichtigung in Frage."

*) S. 259 des Jahrgangs VIII dieser Zeitschrift.

Die beschlagnahmten Auslandspapiere in der Vermögenszuwachssteuererklärung.*)

Von Rechtsanwalt Heinroth, Charlottenburg,
Beigeordneter a. D.

Die meisten festverzinslichen ausländischen Wertpapiere sind nach der Verordnung vom 26. 3. 19 vom Reich „zwecks käuflichen Erwerbs" beschlagnahmt worden. Den Eigentümern ist als Abschlagszahlung ein Betrag ausgezahlt worden, der den auf den 31. 12. 18 festgestellten Steuerkursen entsprach. Es fragt sich, in welcher Höhe der Wert dieser Papiere in die Vermögenszuwachssteuererklärung oder — bei Kaufleuten — in die Bilanz einzusetzen ist, insbesondere dann, wenn für die Papiere ein Steuerkurs auf den 30. 6. 19 festgesetzt ist. Als Beispiel diene der Fall, daß für Wertpapiere, für die zum 31. 12. 18 ein Steuerkurs von 100% festgestellt und dementsprechend eine Abschlagszahlung geleistet ist, zum 30. 6. 19 ein Steuerkurs von 125% bestimmt ist. In den Kreisen der Abgabepflichtigen ist anscheinend die Ansicht verbreitet, daß einer dieser Kurse für die Vermögenszuwachssteuererklärung in Betracht komme. Die Ansicht ist irrig. Der Vermögenszuwachssteuer unterliegt nur das am 30. 6. 19 vorhandene Vermögen, an diesem Tage gehörten die Wertpapiere jedoch nicht mehr zum Vermögen der Abgabepflichtigen, an die Stelle der Wertpapiere ist die Entschädigung durch das Reich getreten; sie also ist in die Steuererklärung oder in die Bilanz einzusetzen. Die Entschädigung besteht einmal in der in Höhe des Steuerkurses vom 31. 12. 18 bereits geleisteten Abschlagszahlung, dann aber auch in der Restforderung gegen das Reich. Die Abschlagszahlung ist nicht schlechthin abgabepflichtig; entscheidend ist, ob sie am 30. 6. 19 noch im Vermögen des Abgabepflichtigen enthalten gewesen ist. Ist sie damals noch in bar vorhanden gewesen, so ist sie in voller Höhe abgabepflichtig; ist sie verbraucht worden, ohne daß Ersatzwerte dafür angeschafft sind, so ist sie abgabefrei. Sind Ersatzwerte angeschafft, so treten diese an die Stelle des baren Geldes, wenn es sich um Werte handelt, die der Abgabe unterliegen, wie z. B. Wertpapiere (für die wieder der Steuerkurs vom 30. 6. 19 maßgebend ist), Luxusgegenstände usw. (§ 8 Nr. 3 Vermögenszuwachssteuergesetz). Sind dagegen an die Stelle der Abschlagszahlung Ersatzwerte getreten, die der Abgabe nicht unterliegen (§ 8 Nr. 4 des Gesetzes), oder die am 30. 6. 19 nicht mehr im Besitz des Abgabepflichtigen gewesen sind, so tritt insoweit Steuerfreiheit ein. — Neben der Abschlagszahlung ist die Restforderung gegen das Reich abgabepflichtig. Für ihren Wert

*) Siehe auch Sprechsaal der vorigen Nummer S. 286.

bietet, falls der Kaufpreis inzwischen nicht endgültig bestimmt und falls für die Wertpapiere ein Steuerkurs festgesetzt sein sollte, der Steuerkurs vom 30. 6. 19 einen wertvollen Anhaltspunkt. In dem oben gewählten Beispiel würde daher neben der Abschlagszahlung noch ein Betrag von 25% für das einzelne Wertpapier der Abgabe unterliegen.

Andere Wertpapiere sind nach der Verordnung vom 26. 3. 1919 nicht beschlagnahmt worden, sondern waren von ihren Besitzern nur anzumelden. Diese Papiere sind genau so zu behandeln wie andere Papiexe, die am 30. 6. 19 zum Vermögen des Abgabepflichtigen gehört haben. Handelt es sich um Wertpapiere, die zum Börsenhandel zugelassen sind, so sind sie nach dem Steuerkurs einzusetzen, sind die Wertpapiere dagegen nicht zum Börsenhandel zugelassen, so ist ihr Steuerwert, in beiden Fällen zum 30. 6. 19, einzustellen.

Höchstgrenze für die Steuern vom Gewinn des vierten Kriegsgeschäftsjahres.

Von Syndikus Dr. Nußbaum, Nürnberg.

Der Steuerausschuß der Nationalversammlung hat in 2. Lesung dem § 53 des Reichseinkommensteuergesetzes als Absatz 2 folgende Bestimmung hinzugefügt:

„§ 34 des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr **1919** vom 10. September 1919 (Reichs-Gesetzblatt S. 1567) findet auf die Veranlagung nach dem Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr **1918** vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 964) entsprechende Anwendung."

Diese Bestimmung, deren Bedeutung sich nicht ohne weiteres erkennen läßt, ist für viele Steuerpflichtige von größter Tragweite. Zu ihrer Erläuterung sei folgendes bemerkt:

Der Gewinn der 4 ersten Kriegsgeschäftsjahre[1]) wurde vom Reich einerseits, von den Einzelstaaten und Kommunen andererseits ohne Rücksichtnahme aufeinander besteuert. Da nun im 4. Kriegsgeschäftsjahre die Kriegssteuern bis zu 60% vom Mehrgewinn, die Landessteuern mit den Umlagen in manchen Bundesstaaten, z. B. in Bayern, unter Umständen über 50% vom gesamten Geschäftsgewinn betrugen, machten in einer Reihe von Fällen die gesamten Steuern vom Gewinn des 4. Kriegsgeschäftsjahres mehr als 100% dieses Gewinnes aus. Der Steuerpflichtige stand sich also in einem solchen Falle schlechter, als wenn er gar nichts verdient hätte. Die Unbilligkeit dieses Ergebnisses muß in die Augen springen und wurde auch von den zuständigen Reichs- und Landesstellen anerkannt. Das Reichsfinanzministerium erklärte jedoch, es sei nicht Sache des Reichs, hier Abhilfe zu schaffen, vielmehr sei Bayern hierzu verpflichtet, weil die besonders hohe Belastung der bayerischen Industrie sich dadurch ergebe, daß das bayerische Einkommensteuergesetz den Abzug der Kriegssteuern vom einkommensteuerpflichtigen Gewinn nicht gestattet, während in anderen Bundesstaaten, wie Preußen und Sachsen, der Abzug wenigstens bei rechtsfähigen Handelsgesellschaften zulässig sei. Der bayerische Landtag aber lehnte einen Eingriff der bayerischen Gesetzgebung ab, weil es Sache des Reichs gewesen sei, auf die bei Erlaß der Kriegssteuer bereits vorhandenen einzelstaatlichen Steuergesetze Rücksicht zu nehmen. Ein wichtiger Grund für diese Stellungnahme des bayerischen Landtags war wohl die Erwägung, daß eine Verminderung der — in der Regel im Steuerjahr 1919 zur Hebung gelangten — Einkommensteuer vom Gewinn des 4. Kriegsgeschäftsjahres eine dauernde Benachteiligung für Bayern zur Folge haben würde, da die Beteiligung an der Reichseinkommensteuer, welche den Einzelstaaten garantiert ist, sich vor allem auch nach dem einzelstaatlichen Steueraufkommen für das Jahr 1919 richtet. Es war zu befürchten, daß die Kompetenzstreitigkeiten zwischen Reich und Einzelstaaten trotz aller Bemühungen der Industrie, insbesondere der bayerischen, die Aufrechterhaltung der anerkannten Unbilligkeit zu Folge haben würde. Erfreulicherweise ist die Befürchtung durch die Einfügung des § 53 Abs. 2 in das Reichseinkommensteuergesetz gegenstandslos geworden, vorausgesetzt, daß dieser Beschluß, wie anzunehmen ist, auch vom Plenum aufrecht erhalten wurde. Nach der eingefügten Bestimmung ist der § 34 des Gesetzes über die Kriegsabgabe vom 5. Kriegsgeschäftsjahr auch auf die Besteuerung des im 4. Kriegsgeschäftsjahres erzielten Gewinnes anzuwenden. Der genannte § 34 lautet:

„Weist der Abgabepflichtige nach, daß die von ihm zu entrichtende Staats-, Gemeinde- und Kircheneinkommen- und Gewerbesteuer, soweit sie auf den nach diesem Gesetz abgabepflichtigen Betrag entfällt, zusammen mit der Kriegsabgabe mehr als 90 vom Hundert dieses Betrags beträgt, so kann mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde die Kriegsabgabe insoweit erstattet werden, daß sie zusammen mit der auf den abgabepflichtigen Betrag entfallenden Staats-, Gemeinde- und Kircheneinkommen- und Gewerbesteuer 90 vom Hundert des abgabepflichtigen Betrags nicht übersteigt."

Danach dürfen also auch die Kriegssteuern vom 4. Kriegsgeschäftsjahr ebenso wie im 5. Kriegsgeschäftsjahr zusammen mit den auf den Mehrgewinn bzw. das Mehreinkommen dieses Geschäftsjahres entfallenden Staatssteuern und Umlagen nicht mehr als 90% des Mehrgewinns betragen. Der übersteigende Betrag ist zu erstatten. Die Vergünstigung betrifft vor allem die bayerischen Steuerzahler.

[1]) Erstes Kriegsgeschäftsjahr ist bekanntlich dasjenige, in das der August 1914 fiel.

Unzulässige Rechtsbeschwerden.

Von Reichsfinanzrat Dr. Kloß, München.

Der Reichsfinanzhof kommt nicht selten in die Lage, Rechtsbeschwerden als unzulässig zu verwerfen in Fällen, in denen die Beteiligten bei Vergegenwärtigung der einschlagenden gesetzlichen Vorschriften die sie mit Kosten belastende Anrufung des Reichsfinanzhofes vermeiden könnten. Es handelt sich dabei nicht um Fristversäumnisse oder Formverletzungen. Aus diesen Gründen kommt es verhältnismäßig selten zur Verwerfung der Rechtsbeschwerde. Das erklärt sich, was die Einhaltung der Beschwerdefrist anlangt, daraus, daß fast überall die Oberbehörden gehalten waren, wie künftig die Finanzgerichte in ihren Entscheidungen die Beteiligten auf die Bestimmungen über die Einlegung der Rechtsbeschwerde hinzuweisen. Im übrigen hat der RFH. die Vorschriften von § 12 Abs. 3 und § 14 der RFHO. über den Inhalt der Rechtsbeschwerde und ihrer Begründung in Rücksicht auf den fehlenden Anwaltszwang äußerst wohlwollend dahin ausgelegt, daß er sich mit jeder Erklärung, die der Nachprüfung einer bestimmten Entscheidung unter Andeutung rechtlicher Erwägungen begehrt, begnügt.*) Die einschlagenden Vorschriften der Reichsabgabenordnung § 234 Abs. 1, § 268 sind nur Sollvorschriften. Ihre Verletzung rechtfetrigt nunmehr überhaupt nicht mehr die Verwerfung der Rechtsbeschwerde.

I. Die Unzulässigkeit eingelegter Rechtsbeschwerden ergibt sich vielmehr häufiger daraus, daß die Steuerpflichtigen — auch mitunter ihre Rechtsanwälte — die Stellung des RFH. verkennen und ihn anrufen, wo er zur Entscheidung gar nicht berufen ist. Mit derartigen Fehlgriffen wird auch in Zukunft zu rechnen sein. Der RFH. ist ein oberster Gerichtshof, durchaus dem Reichsgericht vergleichbar. Als solcher kann er — abgesehen von seiner gutachtlichen Tätigkeit, die er auf Ersuchen des Reichsfinanzministeriums ausübt — nicht von vornherein zur Entscheidung von Rechtsfragen von den Beteiligten angegangen werden, sondern erst wenn der Instanzenweg durchlaufen ist, also Steuerstelle und Oberbehörde — nunmehr Finanzamt und Finanzgericht — mit einem bestimmten streitigen Steuer-

*) vgl. Urt. vom 30. April 1919 II A 33/19, Sammlung Bd. 1 S. 49 dieser Zeitschrift S. 80.

ausschluß befaßt gewesen sind. Formelles Erfordernis ist somit das Vorliegen einer, einer bestimmt anhängigen Steuersache betreffenden Entscheidung einer Oberbehörde (eines Finanzgerichts), dessen Aufhebung die Beteiligten anstreben.

1. Keine derartige Instanzentscheidung ist in allgemeinen Rechtsauskünften, die eine untere oder höhere Steuerbehörde erteilt, zu erblicken. Sie können also nicht mit der Rechtsbeschwerde angegriffen werden. Den Gegensatz bildet die amtliche Auskunft eines Stempelsteuer- oder eines Hauptzollamtes (Finanzamtes) über die Stempelpflichtigkeit eines einzelnen vollzogenen Geschäftes oder einer einzelnen ausgestellten Urkunde, hiergegen kann der ordentliche Rechtsmittelweg beschritten werden (§ 220 Abs. 2 RAbgO.).

2. Nicht Instanzentscheidungen sind ferner Dienstanweisungen, wie sie das Reichsfinanzministerium und die Landesfinanzämter — bisher auch die obersten Landesfinanzbehörden — erlassen dürfen und auch erlassen müssen, da die Unterstellen und auch das Publikum wissen müssen, alle steuerliche Vorschriften einheitlich zu behandeln sind. Eine derartige allgemeine Dienstanweisung kann als solche mit der Rechtsbeschwerde nicht angegriffen werden; geschieht es, so wird sie als unzulässig verworfen. Hat sich aber ein Finanzamt den Inhalt einer solchen Dienstanweisung bei einer einzelnen Steuerfestsetzung zu eigen gemacht, so ist gegen den Steuerbescheid Einspruch und Berufung (in Zoll- und Verbrauchssteuersachen statt beider die Anfechtung) und schließlich die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben, der seinerseits an die allgemeine Anordnung des Reichsfinanzministeriums oder der Landesfinanzämter nicht gebunden, sondern als höchsten Gerichtshof in der Auslegung des Gesetzes unabhängig ist. So hat er denn auch bisher bereits einzelne Ausführungsbestimmungen des Bundesrats für unverbindlich, weil dem Gesetze widerstreitend, erklärt.*) Will demnach ein Steuerpflichtiger gegen eine allgemeine Anordnung der höheren Finanzverwaltungsbehörden vorgehen, z. B. nicht gegen sich gelten lassen, daß — wie das preuß. Finanzministerium angeordnet hatte — bei Berechnung der Kohlensteuer die an den Reichskohlenkommissar zu zahlende Ausfuhrgebühr in den Preis einzurechnen ist, so muß er zunächst die Festsetzung der Steuer gegen sich herbeiführen, dagegen Einspruch und Berufung einwenden und gegen die ihm ungünstige Beschwerdeentscheidung des Finanzgerichts Rechtsbeschwerde an den RFH. einlegen.

3. Völlig der Nachprüfung durch den RFH. entzogen, also der Rechtsbeschwerde auch im einzelnen Falle nicht unterworfen sind die Entscheidungen, die das Gesetz ausdrücklich der obersten Landesfinanzbehörde oder der Landesregierung zuweist und damit der richterlichen Nachprüfung entzieht, wie das beispielsweise im § 12 Abs. 5 des Erbschaftssteuergesetzes vom 3. Juni 1900 und im § 3 des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 in Ansehung der Feststellung der ausschließlichen Gemeinnützigkeit oder Mildtätigkeit bzw. Wohltätigkeit von Zuwendungen und Unternehmungen geschehen war. Die Rechtsbeschwerde bleibt wegen dieser Feststellung, mag sie bejahend oder verneinend ausgefallen sein, auch dann unzulässig, wenn als Organ der Landesregierung — wie in Preußen für Erbschaftssteuersachen — die Steuerstelle und in Überordnung über sie die Oberbehörde tätig wird und deren Feststellung zugleich mit der Entscheidung über die Steuerpflicht selbst getroffen, also der Beschwerdeentscheidung als Entscheidungsgrund eingefügt wird**).

II. Sachliches Erfordernis der Zulässigkeit der Rechtsbeschwerde ist, daß die anzufechtende Entscheidung eine Reichssteuer betrifft, also eine Steuer, die ganz oder zum Teil zugunsten des Reichs erhoben wird.

1. Dieses Erfordernis liegt nicht vor, insoweit die Vorinstanz über landesrechtliche Zuschläge zur Reichsabgabe, wie sie beispielsweise § 58 des Erbschaftssteuergesetzes vom 3. Juni 1906 vorsieht und wie sie in süddeutschen Ländern bestehen und in Erbfällen, die jenem Gesetz unterfallen, noch weiter erhoben werden. Bei der Anfechtung einer in Erbschaftssteuersachen älteren Rechts ergangenen Entscheidung einer bayerischen Regierungsfinanzkammer wird daher der Beschwerdeführer gut tun, die Rechtsbeschwerde ausdrücklich auf die reichsrechtliche Erbschaftssteuer zu beschränken, also den 25proz. bayerischen Zuschlag davon auszunehmen, wollte er sich nicht dem aussetzen, daß jedenfalls insoweit die Rechtsbeschwerde als unzulässig verworfen und er mit einem entsprechenden Teile der Kosten belegt werden wird, selbst wenn wegen der Reichssteuer das Rechtsmittel begründet sein sollte.

2. Nicht Reichssteuern sind ferner die landesrechtlichen Kosten, wie sie bisher erhoben wurden. Wegen der nach der RAbgO. in Rechtsmittelentscheidungen auferlegten Kosten wird dagegen die Rechtsbeschwerde nicht versagt werden können.

3. Ganz abwegig ist es natürlich, wenn, wie es vorgekommen ist, Steuerpflichtige geglaubt haben, durch Einlegung der Rechtsbeschwerde eine Entscheidung des RFH. darüber zu erlangen, ob und in welchem Umfange der Erbe die ihm abgeforderte Erbschaftssteuer auf andere am Nachlaß beteiligte Pesonen abwälzen kann, eine rein bürgerlich rechtliche, vor den ordentlichen Gerichten auszutragende Frage, oder dahin, daß eine Stadtgemeinde die Vergütung für die Tätigkeit der an der öffentlichen Lebensmittelversorgung beteiligten Steuerpflichtigen wegen der diesem auferlegten Umsatzsteuer zu erhöhen habe, worüber die zuständigen Verwaltungsbehörden zu befinden haben.

*) Urt. vom 26. Februar 1919 II A 13/19, Sammlung Bd. 1 S. 7 dieser Zeitschrift S. 12.

**) Urt. vom 21. Mai 1919 II A 42/19, Sammlung Bd. 1 S. 66.

Behandlung der Fahrnis im Erbschaftssteuergesetz vom 10. September 1919.

Von Obersteuerrat Talmon-Gros,
Mitglied des Landesfinanzamts Stuttgart.

A. Nachlaßsteuer.

1. Nach § 2 des Ges. gilt als „Nachlaß" das ganze Vermögen des Erblassers.

Nach § 3 gelten als Vermögen im Sinne des § 2

1. Grundvermögen,
2. Betriebsvermögen,
3. Kapitalvermögen („das gesamte sonstige Vermögen, das nicht Grund- oder Betriebsvermögen ist").

Fahrnis, die zum Grund- oder Betriebsvermögen gehört, teilt das steuerliche Schicksal dieser beiden Vermögensgruppen. Soweit sie nicht zu einer dieser beiden Gruppen gehört, fällt sie unter die dritte Gruppe.

Diese sonderbare Regelung ist die Folge einer rein mechanischen Anlehnung an das Wehrbeitrags- und Besitzsteuergesetz. In § 2 des Wehrbeitragsgesetzes ist der Begriff des steuerpflichtigen Vermögens beschrieben; die Bezeichnung der drei Gruppen ist wörtlich dieselbe wie im ErbschStGes. Ebenso im Besitzsteuergesetz § 2.

Nach § 7 des Wehrbeitragsgesetzes gelten alle beweglichen körperlichen Gegenstände, die nicht zum Grund-, Betriebs- oder Kapitalvermögen gehören, nicht als Vermögen im Sinne dieses Gesetzes; dasselbe steht in § 8 des Besitzsteuergesetzes. Was als Kapitalvermögen anzusehen ist, besagt § 5 des Wehrbeitragsgesetzes und § 6 des Besitzsteuergesetzes. Bewegliche Gegenstände, die zum Kapitalvermögen zu rechnen sind, können nach dem Aufbau dieser Gesetze nur Geld, Wechsel, Inhaberpapiere usw. sein, nicht aber Möbel usw. Diese Gesetze wollen die gewöhnliche Fahrnis steuerfrei lassen; steuerpflichtig ist sie nur, wenn sie zum Grund-, Betriebs- oder Kapitalvermögen gehört. Der Aufbau dieser Gesetze ist in diesem Stück ganz in Ordnung. Dort war keinerlei Bedürfnis vorhanden, in § 3 eine vierte Gruppe von Vermögensarten aufzuzählen, da steuerlich eine solche nicht in Betracht kam.

Das ErbschStGes. hat nun in § 7 die weitgehende Befreiung der Fahrnis aus den genannten früheren Gesetzen nicht übernommen. Dort ist vielmehr nur eine beschränkte Steuerfreiheit für „Hausrat und andere nicht unter § 6 fallende bewegliche körperliche Gegenstände", soweit sie nicht Grund- oder Betriebsvermögen sind (s. unten Z. 4a) und damit die grundsätzliche Steuerpflicht aufgestellt. Dies hätte bei sorgfältiger Redaktion des Gesetzes zu einer Erweiterung der Aufzählung in § 3 führen müssen. Erleichtert wurde das Übersehen durch die Art der Verweisung in § 7 Nr. 1, die schon an sich gar nicht einheitlich ist. Beim Grundvermögen wurde richtig zitiert: „§ 3 Nr. 1, § 4", beim Betriebsvermögen: „§ 3 Nr. 2, § 5"; hätte man in der ersten Zeile der Nr. 1 auch zitiert: „§ 3 Nr. 3, § 6", so hätte man schließlich doch merken müssen, daß § 7 Nr. 1 eine beschränkte Steuerpflicht aufstellt für Gegenstände, die weder unter § 3 Nr. 1 noch unter Nr. 2 noch unter Nr. 3 fallen, die also, da § 3 offenbar den Kreis der steuerpflichtigen Vermögensgruppen erschöpfend aufzählen will, eigentlich von Haus aus gar nicht steuerpflichtig sind. Diese Erkenntnis mußte namentlich kommen bei Betrachtung des Wortes „Hausrat" am Eingang von § 7 Nr. 1.

Wenn man über den Widerspruch zwischen § 3 und § 7 hinwegkommen will, so kann man sich nur dadurch helfen, daß man annimmt, das ErbschStGes. habe einen anderen Kapitalbegriff als das Wehrbeitrags- und das Besitzsteuergesetz, es kenne neben dem Kapital im engeren Sinne, wie es die genannten älteren Gesetze haben, noch ein Kapital im weiteren Sinn, das einfach alle weder zum Grund- noch zum Betriebsvermögen gehörigen beweglichen Gegenstände umfasse. Dieser Gedanke ist aber offensichtlich nur ein Notbehelf.

2. Fahrnis, die zum Grund- oder Betriebsvermögen gehört, bedarf hier keiner besonderen Betrachtung, da sie, wie erwähnt, das steuerliche Schicksal dieser Vermögensgruppen teilt.

3. Begrenzung der deutschen Steuerhoheit bei der Fahrnis:

Grundsätzlich ist die ganze Fahrnis (wie übrigens auch das Kapitalvermögen i. e. S.) im Inland steuerpflichtig, mit folgenden Ausnahmen:

a) inländische Fahrnis ist steuerfrei, wenn der Erblasser weder Inländer war noch seinen Wohnsitz oder einen dauernden Aufenthalt im Inland hatte (§ 14 III).

b) ausländische Fahrnis ist steuerfrei unter denselben Voraussetzungen wie bei a (§ 14 III).

(Diese Befreiungen gelten auch beim Kapitalvermögen im engeren Sinn.)

4. Sachliche Begrenzung der Steuerpflicht:

a) Steuerfrei ist das bewegliche Vermögen, das weder zum Grund- noch zum Betriebspermögen noch zum Kapitalvermögen i. e. S. gehört, soweit sein Wert 50000 ℳ nicht übersteigt. Beträgt sein Wert mehr als 50000 ℳ, so sind die ersten 50000 ℳ steuerfrei, das Überschießende ist steuerpflichtig (§ 7 Z. 1).

b) Ohne Rücksicht auf den Wert sind steuerfrei nicht zur Veräußerung bestimmte bewegliche körperliche Gegenstände, die geschichtlichen oder kunstgeschichtlichen oder wissenschaftlichen Wert haben und die sich seit mindestens 20 Jahren im Besitze der Familie des Erblassers befinden, sofern sie nach näherer behördlicher Anweisung den Zwecken der Forschung und Volksbildung nutzbar gemacht werden. Werden solche Gegenstände innerhalb zehn Jahren nach dem Erbfall veräußert, so tritt die Steuerbefreiung außer Kraft (§ 7 Ziffer 2).

Es ist nicht verlangt, daß die Gegenstände sich 20 Jahre im Besitz des Erblassers befunden haben, wenn sie nur so lange im Besitz seiner Familie gewesen sind. Was heißt „Familie". Zimmerman-Mühe (Erläuterungsbuch S. 53 A. 8) nemen Besitz in der Familie an, wenn der Erblasser die Gegenstände entweder selbst angeschafft oder von den Eltern oder Seitenverwandten ererbt hatte, auch wenn letztere einen anderen Familiennamen trugen, ferner wenn sie ihm durch seinen Ehegatten oder dessen Verwandte zugefallen sind. Wie stehts mit Adoptivkindern usw.? Hier und in den von Zimmermann-Mühe erwähnten Fällen liegt eine Quelle von Streitigkeiten, deren die ganze Befreiungsvorschrift nicht wert ist. Man wird doch wohl einen Familienbesitz nur dann als gegeben annehmen dürfen, wenn die Gegenstände (abgesehen von längerem Eigenbesitz des Erblassers) im Besitz seiner Eltern oder Voreltern (vielleicht auch noch: Eltern oder Voreltern seines Ehegatten) gewesen sind, wobei es keinen Unterschied ausmacht, ob sie dem Erblasser (bzw. seinem Ehegatten) direkt oder auf dem Umweg über Seitenverwandte angefallen sind Gegenstände, die ein Bruder des Erblassers auf irgend einer Kunstauktion erstanden und an den Erblasser vererbt hat, werden doch kaum als schutzbedürftiger altehrwürdiger Familienbesitz angesprochen werden dürfen, auch wenn sie beim Erblasser und seinem Bruder zusammen mehr als 20 Jahre waren.

Unter die Befreiung fallen im wesentlichen bewegliche Gegenstände, die weder zum Grund- noch zum Betriebs- noch zum Kapitalvermögen i. e. S. gehören, doch ist begrifflich auch die Unterstellung anderer beweglicher Gegenstände unter die in Rede stehende Vorschrift nicht ausgeschlossen.

Ein Antrag auf Steuerbefreiung ist gesetzlich nicht Voraussetzung ihrer Gewährung; seine Notwendigkeit ergibt sich aber aus der Natur der Sache; das Verfahren regelt (unvollkommen) § 38 der AusfBest.

Das Finanzamt ist durch Satz 2 des § 7 Z. 2 zu zehnjähriger Überwachung genötigt — wieder eine Belästigung, welche die Befreiungsvorschrift gründlich verhaßt zu machen geeignet ist.

B. Erbanfallsteuer.

1. Hier ist steuerpflichtig nicht ein „Vermögen", sondern ein „Erwerb", und zwar dem Wert nach. Die Klassifikation der Erwerbsgegenstände unter die verschiedenen Vermögensgruppen spielt daher hier keine Rolle, wenigstens nicht in dem Sinne wie unter A. 1 oben; sie spielt nur herein, soweit nach der Abgabenordnung die Bewertungsvorschriften für die einzelnen Vermögensgruppen verschieden sind. An dieser Stelle kann dieser Gesichtspunkt außer Betracht bleiben.

2. Begrenzung der deutschen Steuerhoheit.

Hier gilt dasselbe wie bei A. 3 mit der Einschränkung, daß die Steuerfreiheit nur besteht, wenn der Erwerber weder Deutscher ist noch seinen Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt noch (bei jurist. Personen) seinen Sitz im Inland hat (Ges. § 24).

3. Sachliche Steuerbegünstigung des Erwerbs beweglicher Gegenstände (abgesehen von denen, welche sich auf jedes Vermögen ohne Rücksicht auf seine Zusammensetzung beziehen, siehe §§ 32, 33).

a) Der Erwerb der oben unter A. 4a und b genannten Gegenstände ist nach § 37 Z. 1 steuerfrei, wenn Erwerber Personen der Steuerklassen I oder II sind (Ehegatten, eheliche Kinder mit Ausnahme der Adoptivkinder, ferner Kinder, denen die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukommt, eingekindschaftete Kinder, sofern ihnen die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukommt, uneheliche Kinder der Erblasserin und vom Erblasser anerkannte uneheliche Kinder des Letzteren; endlich Abkömmlinge der vorbeibezeichneten Kinder).

Zu beachten ist, daß eine zahlenmäßige Begrenzung des steuerfreien Erwerbs nicht besteht, im Gegensatz zu A. 4a; also auch dann, wenn Nachlaßsteuerpflicht eintritt, weil der Gesamtwert mehr als 50000 ℳ beträgt, ist Befreiung von der Erbanfallsteuer gegeben, wenn und insoweit die Erwerber den Steuerklassen I oder II angehören, selbst wenn nur ein Erwerber da ist.

§ 37 Z. 1 nimmt einfach auf § 7 Bezug („Vermögensgegenstände der im § 7 dieses Gesetzes bezeichneten Art"). In der Regierungsvorlage stand die jetzige Ziff. 2 des § 7 noch nicht. Durch die Annahme des § 37 Z. 1 wurde die Befreiung automatisch auch auf § 7 Z. 2 ausgedehnt. Hierbei wurde übersehen, daß § 37 Z. 1 lediglich bezüglich der Bezeichnung der zu begünstigenden Vermögensgegenstände auf den § 7 verweist, nicht aber auch bezüg-

lich der sonstigen steuerlichen Vorschriften. Es wird daher anzunehmen sein, daß die Verweisung auf den § 7 den Satz 2 seiner Ziff. 2 nicht miterfaßt (s. oben am Schluß v. A. 4 b), also eine Steuernachholung im Falle des Verkaufs der betr. Gegenstände ausgeschlossen ist. Sachlich ist diese unterschiedliche Behandlung gegenüber der Nachlaßsteuer durch nichts gerechtfertigt.

Auch hier ist ein Antrag nicht vorgeschrieben.

b) Weiter ist nach § 37 Z. 2 steuerfrei der Erwerb von Kleidungsstücken und Haushaltungsgegenständen unter drei Voraussetzungen:

α) Die Erwerber müssen Angehörige der Steuerklassen III 2, IV 2, 3, 4 oder V 1 sein,

β) die Gegenstände dürfen nicht zum Gewerbebetrieb oder zum Verkaufe bestimmt gewesen sein (in der Hand des Erblassers),

γ) der Wert der zum Erwerb der einzelnen Beteiligten gehörigen Gegenstände dieser Art darf den Betrag von 10 000 ℳ nicht übersteigen.

Zu bemerken ist:

Zu α): Angehörige der Steuerklassen I und II sind hier nicht aufgeführt, weil sie unter die Steuerbefreiung des § 37 Z. 1 fallen, welche die der Ziff. 2 mitumfaßt (in Ziff. 1 alle Arten von beweglichen Gegenständen mit Ausnahme von Grund-, Betriebs- oder Kapitalvermögen i. e. S., in Ziff. 2 nur Kleidungsstücke und Haushaltungsgegenstände; Ziff. 1 keine Wertgrenze, Ziff. 2 Wertgrenze von 10 000 ℳ).

Warum die Eltern (Kl. III 1) und Großeltern und entferntere Voreltern (Kl. IV 1) nicht aufgeführt sind, ist nicht ohne weiteres verständlich; die leiblichen Eltern werden also tatsächlich schlechter behandelt als die Schwiegereltern, die Stiefeltern usw. An ein bloßes Versehen (Vergessen) zu glauben ist schwer; denn diese Steuerklassen sind vom ersten Entwurf an unverändert geblieben und ebenso die Aufzählung der steuerbegünstigten Personen in § 37 Z. 2.

§ 37 Z. 2 entspricht dem § 11 Z. 4 f des REStGes. von 1906; dort sind die Eltern und Voreltern ebenfalls nicht genannt; dort lag aber die Sache insofern anders, als sie bis 10 000 ℳ Gesamterwerb steuerbefreit waren. Im neuen Gesetz sind sie stets mit den ersten 5 000 ℳ steuerbefreit (§ 27 Abs. 2). Hiermit scheint die Regelung des § 37 Z. 2 zusammenzuhängen; den Personen der Steuerklassen III—V 1 steht entweder die Begünstigung des § 27 Abs. 2 oder diejenige des § 37 Z. 2 zu, aber in keinem Fall beide zusammen (§ 27 Abs. 2: Kl. III 1, IV 1, 5); § 37 Z. 2: Kl. III 2, IV 2, 3, 4; V 1). Dieser Zusammenhang macht aber einen mehr mechanischen als organischen Eindruck. Bei den Steuerklassen I und II hat man ja auch das Nebeneinander von § 27 Abs. 2 und § 37 Z. 1 (die, wie erwähnt, weiter geht als Z. 2) nicht gescheut.

Zu β: Es kommt nicht darauf an, ob der Erwerber die Gegenstände zum Gewerbebetrieb oder zum Verkaufe benutzen will, sondern darauf, ob sie zur Zeit des Erbfalls, also in der Hand des Erblassers, dazu bestimmt waren oder nicht.

Zu γ: Marcus (Erläuterungsbuch S. 161 f.) will bei einem Erwerb von Gegenständen dieser Art von 15 000 ℳ 10 000 ℳ steuerfrei lassen und 5 000 ℳ besteuern. Derselben Ansicht scheint Finger (Erläuterungsbuch S. 70) zu sein: „Jedem Erwerber bleiben dieser Art Sachen seines Erwerbs nur bis zum Werte von 10 000 ℳ frei". Dies wäre richtig, wenn es hieße: „soweit ... nicht übersteigt"; es heißt aber: „sofern ... nicht übersteigt". Ein Erwerb von Sachen dieser Art wird also voll steuerpflichtig sein, sobald er 10 000 ℳ übersteigt.

Die Vorschrift des § 37 ist eine Berechnungsvorschrift („bei Berechnung der Erbanfallsteuer bleiben außer Betracht").

Nach der Begründung sollen die fraglichen Gegenstände so behandelt werden, als ob sie gar nicht angefallen wären. Schulden usw., die ausschließlich zu ihnen in wirtschaftlicher Beziehung stehen, sollen beim übrigen Nachlaß nicht berücksichtigt werden; dem wird entsprechen, daß nicht nur Schulden und Lasten, die zum steuerbaren Vermögen in wirtschaftlicher Beziehung stehen, bei den Gegenständen des § 37 Z. 2 nicht berücksichtigt werden (dies ist selbstverständlich), sondern auch, daß eine Umlegung anderer (allgemeiner) Schulden nicht stattfindet.

Aus dem Grundgedanken dieser Vorschrift folgt weiterhin, daß der Erwerb von Gegenständen dieser Art in keiner Weise die Steuerberechnung irgendwie mittelbar oder unmittelbar beeinflussen, auch auf die Berechnung der steuerfreien Untergrenze für den sonstigen Erwerb keine Einwirkung haben darf, ebensowenig auf die Staffelung der Steuer. § 37 und § 27 gelten nebeneinander.

Was „Kleidungsstücke" sind, wird nicht immer ganz zweifelsfrei sein; namentlich wird es sich bei Schmucksachen manchmal fragen. Nach Marcus (a. a. O. S. 161) ist der Begriff der Haushaltungsgegenstände enger als der des Hausrats; letzterer umfasse auch Kleidungsstücke, Leibwäsche. Auch hier wird man im einzelnen im Zweifel sein können.

C. Schenkungssteuer.

1. Begrenzung der Steuerhoheit:

Hier gilt entsprechend dasselbe wie bei B. 2.

2. Sachliche Befreiungen und Begünstigungen:

a) und b) wie bei B. 3.

[Fahrnisausstattungen an Abkömmlinge soweit sie nach § 40 Abs. 3 überhaupt als Schenkungen zu behandeln sind, fallen durchweg unter die Befreiung des § 37 Z. 1.]

c) Nach § 42 Z. 1 sind steuerfrei Schenkungen beweglicher Sachen im Werte von nicht mehr als 5 000 ℳ an Personen der Steuerklassen III bis V, sofern die Sachen dem persönlichen Gebrauche des Beschenkten oder seiner Familienangehörigen zu dienen bestimmt sind.

Hier sind also die Eltern und Voreltern nicht ausgeschlossen, auch fällt die ganze Steuerklasse V in die Begünstigung. Wenn ein Möbelhändler aus seiem Laden seinem Schwiegersohn ein Möbelstück im Werte von 4500 ℳ für seinen Haushalt vermacht, so ist der Erwerb nach § 37 Z. 2 trotz Unterschreitens der Grenze von 10 000 ℳ steuerpflichtig, weil der vermachte Gegenstand zum Verkauf bestimmt war (beim Erblasser); wenn er ihm dasselbe Stück jedoch zu seinen Lebzeiten für den Haushalt aus dem Laden schenkt, so ist die Schenkung steuerfrei; denn hier ist die Bestimmung, die der Gegenstand in Händen des Schenkers hatte, gleichgültig; es kommt nur auf die Bestimmung an, die sie nach dem Willen des Schenkers in Händen des Beschenkten haben soll: persönlicher Gebrauch des Beschenkten oder seiner Familienangehörigen.

Vorbehältlich dieser Beschränkung ergreift die Begünstigung des § 42 Z. 1 einen weiteren Kreis von Gegenständen als § 37 Z. 2: dort Kleidungsstücke und Haushaltsgegenstände, hier (§ 42 Z. 1) bewegliche Gegenstände jeder Art. Bestimmung zum Verbrauch schließt die Steuerfreiheit wohl aus; also keine Steuerfreiheit bei Geld, Lebensmitteln usw.

Eine Abweichung gegenüber § 37 Z. 2 besteht auch in der niedrigeren Wertgrenze von 5 000 ℳ.

Grundsätzlich gelten (wie zu a und b bereits angedeutet) alle Befreiungen bezüglich der Erbanfallsteuer entsprechend auch für die Schenkungssteuer. Im vorigen Beispiel kann also der Möbelhändler nach § 37 Z. 2 aus seinem Laden an seinen Schwiegersohn keine Möbel über die allgemeine Befreiungsgrenze von 500 ℳ (§ 27 Abs. 1) hinaus steuerfrei verschenken; dagegen kann er dies unter den Voraussetzungen des § 42 Z. 1 bis 5 000 ℳ, auch kann er aus seinem Privathaushalt dem Schwiegersohn Möbel nicht nur nach § 42 Z. 1 bis 5 000 ℳ, sondern nach § 37 Abs. 2 bis zu 10 000 ℳ steuerfrei schenken; im letzteren Fall (nicht auch im ersteren) darf der Schwiegersohn die Möbel auch verkaufen, und wenn er etwa selbst Möbelhändler ist, in seinen Laden aufnehmen, oder, wenn er z. B. Gastwirt ist, seinem gewerblichen Inventar einverleiben.

Finger (a. a. O. S. 77 Anm. 3) meint, man dürfe nicht § 37 Z. 2 und § 42 Z. 1 nebeneinander anwenden. Hier werden Zimmermann-Mühe (a. a. O. S. 207 Anm. 2 Abs. 4) eher Recht haben, wenn aus dem Charakter der beiden Vorschriften (§ 37 Berechnungsvorschrift, § 42 Befreiungsvorschrift) geschlossen wird, daß gegebenenfalls zuerst nach § 37 Z. 2 zu verfahren (die betr. Gegenstände sind einfach als nicht vorhanden zu behandeln) und wenn dann noch etwas übrig bleibt, auch noch § 42 Z. 1 anzuwenden ist.

Lücken im Umsatzsteuergesetz.

Von Dr. jur. Delbrück, Stettin.

Die schnelle Erledigung des Umsatzsteuergesetzes hat leider dazu geführt, daß das Gesetz nicht nur eine Reihe undurchführbarer Bestimmungen enthält, sondern auch ausgesprochene Lücken, die teils eine Umgehung ermöglichen, teils eine ungerechtfertigte und nicht beabsichtigte Belastung des Handels bedeuten.

Zum Beweis dienen folgende 2 Beispiele:

1. Der Kaufmann A. in Lübeck kauft bei dem dortigen Kunsthändler B. ein Gemälde, dessen Maler vor dem Jahre 1870 verstorben ist. B. erhält hierfür einen wirklichen Kaufpreis von 10 000 ℳ, der sich durch die Einrechnung der Kleinhandelsluxussteuer um 17,647% auf 11 764,70 ℳ erhöht. Hiervon zahlt B. 1 764,70 ℳ Luxussteuer. A. liefert nun das Gemälde an seinen Geschäftsfreund C. in Kopenhagen. Bei der Ausfuhr zahlt A. nach § 23 Abs. 1 Ziffer 5 des Gesetzes eine Ausfuhrluxussteuer von 15% des Kaufpreises, der wiederum nach Einrechnung dieser Luxussteuer 11 764,70 ℳ betragen möge. Von diesem Kaufpreis führt A. 1 764,70 ℳ als Luxussteuer ab, er hat aber nach § 4 des Gesetzes Anspruch auf Erstattung derjenigen Luxussteuer, die B. für die Lieferung an ihn gezahlt und auf ihn abgewälzt hat. C. verkauft nun das Gemälde in Kopenhagen an einen Bruder des A.; dieser Bruder, der seinen Wohnsitz in Kopenhagen hat, schenkt oder hinterläßt dem A. das Gemälde, das dieser nunmehr von Kopenhagen nach Lübeck zurückbringt. Hierbei wird ihm nach § 24 Abs. 4 des Gesetzes die gezahlte Ausfuhrluxussteuer wiederum erstattet, so daß im Endergebnis eine Luxussteuer gar nicht bezahlt wird, da die Einfuhr in diesem Falle nicht der Luxussteuer unterliegt.

Der Grund dafür, daß das Reich die zweimal gezahlte Luxussteuer zweimal erstatten muß, ohne daß es schließlich eine Steuer erhält, liegt darin, daß bei Gegenständen der Kleinhandelsluxussteuer nur die entgeltliche Lieferung aus dem Ausland in das Inland, nicht auch das bloße Verbringen ins Inland der Luxussteuer unterliegt.

2. Der Fabrikant A. hat im Oktober 1919 an den Großhändler B. ein Klavier zur Lieferung per Januar 1920 verkauft. Wollte A. damals einen wirklichen Kaufpreis von 1000 ℳ erhalten, so mußte er wegen der Umsatzsteuer von ½% 5,03 ℳ aufschlagen, er hat also an B. zu 1005,03 ℳ verkauft. B. hat das Klavier im Dezember 1919 an C. zur Lieferung nach Eintreffen weiter verkauft, er hat hierbei folgende Kalkulation angestellt:

Kaufpreis an A.	1005,03 ℳ
10% Gewinn	100,50 ℳ
sein wirklicher Verkaufspreis betrug also	1105,53 ℳ
Darauf hat er mit Rücksicht auf die Umsatzsteuer einen Zuschlag von 5,03% =	5,56 ℳ
gerechnet, also von C. gefordert	1111,09 ℳ
Von diesem Kaufpreis zahlte er 0,5% =	5,56 ℳ
Umsatzsteuer, so daß ihm wirklich	1105,53 ℳ

verblieben.

Durch die Einführung der Luxussteuer und die Übergangsbestimmungen des Umsatzsteuergesetzes wird die Berechnung eine völlig andere. Da A. das Klavier hergestellt hat, so unterliegt die Lieferung von ihm an B., die erst im Januar 1920 erfolgt, der Luxussteuer, er ist berechtigt, deshalb von B. einen Zuschlag zu fordern, dessen Höhe gleich dem Unterschied ist zwischen dem Kaufpreis, den er bei Einrechnung der Luxussteuer gefordert haben würde, und demjenigen, den er wirklich gefordert hat; dieser Unterschied beträgt 1176,47 ℳ — 1005,03 ℳ = 171,44 ℳ. Diesen Betrag muß B. dem A. nachzahlen, ohne daß er deshalb vom Vertrage zurücktreten dürfte. Die Lage des B. wird hierdurch sehr schwierig, sein Gewinn verwandelt sich in Verlust:

Er hat gezahlt an A.	1005,03 ℳ
und muß nachzahlen	171,44 ℳ
seine Selbstkosten stellen sich also auf	1176,47 ℳ
Von C. erhält er	1111,09 ℳ
dazu einen Zuschlag von genau 1,015% =	11,28 ℳ
also im ganzen	1122,37 ℳ
Hiervon zahlt er die neue Umsatzsteuer mit	16,84 ℳ
so daß ihm verbleiben	1105,53 ℳ
Er erleidet also an dem Geschäft einen Verlust von	70,94 ℳ

den ihn weder A. noch C. noch sonst jemand vergütet.

Der Fehler liegt hier weniger in den Bestimmungen des Gesetzes als vielmehr darin, daß es zu plötzlich in Kraft getreten ist, so daß irgend eine Vorbereitung auf dies Inkrafttreten nicht möglich war. Wäre das Gesetz früher bekannt gewesen, so hätte B. gewußt, daß er den Zuschlag an A. würde zahlen müssen, er hätte dann von C. einen entsprechend höheren Kaufpreis fordern können.

Die Hotelsteuer der Sanatorien und Privatkliniken.

Von A. Becker, Berlin.

Die „Hotelsteuer" ist auch von Sanatorien und Privatkrankenhäusern zu entrichten. Bei diesen ist aber nicht immer die Gewährung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume, sondern vielfach die ärztliche Behandlung und Pflege durch besonders geschultes Personal (Schwestern, Pfleger oder Wärter) als die Hauptleistung anzusehen.

Wenn nun auch in solchen Sanatorien ein Gesamtpreis vereinbart wird, in dem nicht nur Beherbergung und Beköstigung, sondern auch die ärztliche Behandlung und Pflege einbegriffen ist, so entsteht die Frage, ob die erhöhte Steuer von 10% auch von diesen Leistungen zu entrichten ist.

Nach § 28 Abs. 2 Satz 2 UStG. kann nur für die Beköstigung ein angemessener Teil abgesetzt werden, und Satz 3 fährt fort: „Abzüge für Bedienung und sonstige Nebenleistungen dürfen nicht gemacht werden."

Der Gesetzgeber hat bei der Fassung des Wortlautes vermutlich Hotels, Pensionen und Zimmervermietungen im Auge gehabt. Unter „Bedienung" hat er daher wohl nur die Leistung von Diensten niederer Art, die von Kellnern, Stubenmädchen und Hausknechten geleistet werden, nicht aber die Leistungen der Ärzte und des geschulten Krankenpflegepersonals einbegreifen wollen.

Auch als „Nebenleistungen" sind dieselben nicht zu betrachten; tatsächlich sind sie die Hauptleistungen, um deren willen solche Sanatorien aufgesucht werden.

Allerdings gibt es auch Sanatorien — vielleicht überwiegt sogar deren Zahl — in denen Beherbergung und Beköstigung als die Hauptleistungen angesehen werden müssen.

Man wird daher bei der Umsatzsteuer einen Unterschied nach den verschiedenen Arten der Sanatorien machen müssen und denjenigen, die in der Regel nur Schwerkranke aufnehmen, bei denen also die ärztliche Behandlung und die Krankenpflege den Hauptzweck bilden, gestatten müssen, auch für diese Leistungen Abzüge von dem Gesamtentgelt zu machen, von denen nicht 10%, sondern nur 1½% an Umsatzsteuer zu entrichten sind.

Anschriften der Landesfinanzämter.

Nachstehend bringen wir ein Anschriftenverzeichnis der Präsidenten der Landesfinanzämter und ihrer bisher vorhandenen Abteilungen, das zugleich ein Bild der Neuordnung unserer Finanzverwaltung gibt.

Lfd. Nr.	Landesfinanzamt	Präsident (Präsidialbureau) des Landesfinanzamts	Abteilung I des Landesfinanzamts (Abteilung für direkte Steuern)	Abteilung II des Landesfinanzamts (Abteilung für Zölle und Verbrauchsabgaben)	Abteilung III des Landesfinanzamts (Abteilung für Reichsvermögensverwaltung)
1	2	3	4	5	6
1	Königsberg	Königsberg i. Pr., Königstr. 26	Königsberg i. Pr., Paradeplatz 13	Königsberg i. Pr., Paradeplatz 13	Königsberg i. Pr., Königstraße 26
2	Stettin	einstweilen: Stettin, Karlstr. 2 (Oberzolldirektion)	wie Spalte 3	wie Spalte 3	Stettin, Kaiser-Wilhelm-Str. 71-72 Intendanturgebäude
3	Oppeln	Oppeln, Piastenschloß	wie Spalte 3	Breslau III, Berliner Straße 8	Oppeln, Offizierkasino
4	Breslau	Breslau, Berliner Str. 8-10	a) Regierung Breslau, Abteilung für direkte Steuern, Lessingplatz b) Regierung Liegnitz, Abteilung für direkte Steuern, Schloß	wie Spalte 3	Breslau, Dominikanerplatz 6
5	Brandenburg — Berlin	Berlin C. 2, Am Festungsgraben 2 (Preuß. Finanzministerium)	a) Landesfinanzamt Abt. I (Direktion für die Verwaltung der direkten Steuern) Berlin C 2, Jüdenstr. 58-60 b) Landesfinanzamt Abt. I (Regierung Abt. III), Potsdam, Priesterstraße 13	Berlin NW. 40, Alt-Moabit 143-144 (Oberzolldirektion)	a) Abteilung III (Groß-Berlin) Berlin NW. 7, Hegelplatz 2 b) Abteilung III (Brandenburg), Berlin W. 10, Genthiner Str. 2
6	Mecklenburg-Lübeck	Schwerin, Alexandrinenstr. 32	Schwerin, Münzstraße 8	wie Spalte 3	wie Spalte 4
7	Unterelbe	Hamburg 36, Hohe Bleichen 19 Fernruf: Elbe 394, 396	Hamburg, Rödingsmarkt 83	Hamburg 36, Bingstraße 11	Kiel, Adolphstraße 14-20
8	Schleswig-Holstein	Kiel, Adolphstraße 14	Kiel, Adolphstraße 14	Altona, Marktstraße 1	Kiel, Apolphstraße 14-20
9	Unterweser	Bremen, Lloydgebäude 3	Bremen, Papenstraße 26	Bremen, Kaiserstraße 6	Abteilung III (Reichsvermögensverwaltung) der Landesfinanzämter (Unterweser und Oldenburg) in Wilhelmshaven, Peterstraße 17-19
10	Oldenburg	Oldenburg, Ministerialgebäude	wie Spalte 3	Oldenburg, Huntestr. 12 (Zolldirektion)	wie bei Ziffer 9, Spalte 6
11	Hannover	Hannover, Hardenbergstr. 4 Telegramme: Landesfinanzamt Hannover	wie Spalte 3 Telegramme: Landesfinanzamt I, Hannover, Hardenbergstraße	wie Spalte 3 Telegramme: Oberzolldirektion Hannover	Hannover, Calenbergerstraße 1 Telegramme: Reichsvermögensverwaltung
12	Münster	Münster i. W., Hohenzollernring 80	a) Regierungs- = Landesfinanzamt in Münster i. W., Domplatz 3 b) desgl. in Minden, Klausenwallstr. 1 c) desgl. in Arnsberg, Neumarkt 7 d) desgl. in Detmold, Kassenstraße	Münster i. W., Hohenzollernring 80	Münster i. W., Warendorfer Straße 1
13	Düsseldorf	Düsseldorf, Regierungsgebäude Cecilienallee — Telegramme: Landesfinanzamt Düsseldorf	wie Spalte 3	besteht noch nicht	Düsseldorf, Roßstraße 4
14	Köln	Köln, Wörthstraße 1	Köln, Zeughausstr. 4, Regierung; z. Hd. des Abteilungspräsidenten Dr. Porcher a) Aachen, Theaterplatz 14, Regierung, Abteilung für direkte Steuern b) Coblenz, Schloß, Regierung, Abt. für direkte Steuern, Domänen und Forsten c) Köln, Zeughausstraße 4, Regierung, Abteilung für direkte Steuern d) Birkenfeld, Regierung der Republik Birkenfeld, Abt. für direkte Steuern e) Trier, Kaiser-Wilhelm-Gymnasium, Regierung, Sichelstraße	Köln, Wörthstraße 1	
15	Kassel	Kassel, Kaiserplatz 43	wie Spalte 3	wie Spalte 3	Kassel, Obere Königstraße 29
16	Thüringen	Rudolstadt	Rudolstadt	Erfurt (Oberzolldirektion)	Weimar, Marstall
17	Magdeburg	Magdeburg, Oranienstraße 1	wie Spalte 3	wie Spalte 3	Magdeburg, Augustastraße 13
18	Dresden	Dresden-N., Königin-Carola-Platz 1	wie Spalte 3	Dresden-A., Devrientstraße 2	Dresden-N., Wasserstraße 5
19	Leipzig	Leipzig, Richterstraße 9.	Dresden-N., Königin-Carola-Platz 1 (Finanzministerium)	Dresden-A., Devrientstraße 2 (Generalzolldirektion)	Leipzig, Monbéstraße 37
20	München	München, Königinstraße 1	München, Maximilianstr. (Regierungs-Finanzkammer im Regierungsgebäude) Zweigstellen der Abteilung I: 1. Reg.-Finanzkammer in Landshut, Reg.-Geb. 2. Reg.-Finanzk. in Augsburg, Reg.-Geb.	München, Dienerstr. 12 (Generaldirekt. der Zölle und indirekten Steuern) Diese Abteilung ist bis auf weiteres auch zuständig für die Bezirke der Landesfinanzämter Nürnberg und Würzburg	München, Schönfeldstraße 7
21	Nürnberg	Nürnberg, Bucherstraße 30	wie Spalte 3 Zweigstellen der Abteilung I: 1. Reg.-Finanzkammer in Ansbach, Reg.-Geb. 2. Reg.-Finanzk. in Regensburg, Reg.-Geb. 3. Reg.-Finanzk. in Bayreuth, Reg.-Geb.	wie lfd. Nr. 20, Spalte 5	Nürnberg, Ludwigstraße 26 (Deutschhauskaserne)
22	Würzburg	Würzburg, Ludwigstraße 25 Tel.-Adr.: Landesfinanzamt Würzburg, Ludwigstraße 25 Telephonnummer: 3096 bis 3099, Hauptnummer: 3097	Landesfinanzamt Würzburg, Abt. I, Würzburg, Regierungsgebäude Tel.-Adresse: Landesfinanzamt, Abteilung I, Würzburg, Regierung Telephonnummer: 2974 bis 2977	wie lfd. Nr. 20, Spalte 5	Landesfinanzamt Würzburg, Abt. III in Würzburg, Ludwigstr. 25 Telegramm-Adresse: Landesfinanzamt, Abteilung III, Würzburg, Ludwigstraße 25 Telephonnummer: 437
23	Stuttgart	Stuttgart, Lindenstraße 45	Stuttgart, Lindenstraße 14	Stuttgart, Lindenstraße 41	Stuttgart, Neckarstraße 18 B
24	Karlsruhe	Karlsruhe i. B., Schloßplatz 3	wie Spalte 3	wie Spalte 3	Karlsruhe i. B., Schloßplatz 22
25	Darmstadt	Darmstadt, Mathildenplatz 20	wie Spalte 3	wie Spalte 3	Darmstadt, Abastraße 5

Wert der Steuerbilanzen.

Von Diplom-Handelslehrer H. Kreher, Frankfurt a. M.

Der weitsichtige erfahrene Unternehmer wird bei Aufstellung der Bilanzen darauf bedacht sein, höhere Abschreibungen vorzunehmen, als die wirkliche Wertminderung ausmacht, und so stille Reserven zu sammeln.

Die Steuerbehörde hat natürlich ein Interesse daran, daß die zu großen Abschreibungen steuerlich mit erfaßt werden; sie erkennt daher in vielen Fällen nur einen Teil der Abschreibungen an oder streicht sie ganz.

Gezwungenerweise wird die Steuer bezahlt, ohne die Bilanz einer Änderung zu unterziehen. Daß durch diese Unterlassung der Unternehmer die nicht anerkannte Abschreibung im nächsten Jahre **wieder mit versteuert**, soll in folgendem nachgewiesen werden. Diese Doppelbesteuerung tritt jedoch nur bei Werten ein, die jedes Jahr neu inventurisiert werden, wie Waren, Debitoren, Effekten usw. Ohne Nachteil für den Steuerpflichtigen ist die Nichtaufstellung einer besonderen Bilanz, wenn der jeweilige Buchwert als Grundlage der Abschreibungen dient, wie dies häufig bei Mobilien, Maschinen, Fuhrpark usw. der Fall ist.

Der besseren Übersicht halber sind in den Bilanzbeispielen keine glatte Summen gewählt und alle Aktiv- wie Passivposten in je eine Zahl zusammengefaßt. Man stelle sich Tausender vor.

a) Einzelfirma.

I. Buch-Bilanzen.

	1914	1915	1916	1917	1918
Aktiva	100	120	130	170	190
Abschreibung	10	15	15	30	20
	90	105	115	140	170
Passiva	30	35	40	40	50
Kapital	60	70	75	100	120
Früheres Kapital	50	60	70	75	100
Zuwachs	10	10	5	25	20
Privatentnahme	10	12	15	20	15
Gewinn	20	22	20	45	35

II. Nachträgliche Steuer-Bilanzen.

Aktiva	100	120	130	170	190
Abschreibung	—	—	—	—	—
Passiva	30	35	40	40	50
Kapital	70	85	90	130	140
Früheres Kapital	50	70	85	90	130
Zuwachs	20	15	5	40	10
Privatentnahme	10	12	15	20	15
Gewinn	30	27	20	60	25

Die gemachten Abschreibungen werden in ihrer vollen Höhe gestrichen und mit versteuert. Der Unternehmer hat danach zu versteuern:

	nach Buch-Bilanzen: Bilanzgew.		Abschreibung		zusammen	nach Steuerbilanzen: Bilanzgew.		Diff.
1914	20	+	10	=	30	30		—
1915	22	+	15	=	37	27		10
1916	20	+	15	=	35	20		15
1917	45	+	30	=	75	60		15
1918	35	+	20	=	55	25		30
	142	+	90	=	232	— 162	=	70

Er zahlt demnach 1914—1918 die Steuern auf 232, wenn keine Steuerbilanz aufgestellt wird, während er nur auf 162 steuerpflichtig ist. Wie aus vorstehender Aufstellung ersichtlich ist, kommt bei Nichtänderung der Bilanz die gestrichene Abschreibung im folgenden Jahre immer wieder mit zur Veranlagung, so daß in den Jahren 1915 bis 1918 70 ℳ zuviel in Ansatz kommen.

b) G. m. b. H.

III. Buch-Bilanzen.

	1913	1914	1915	1916	1917	1918
Aktiva	250	290	310	330	370	400
Abschreibung	30	40	70	80	90	100
	220	250	240	250	280	300
Passiva	50	60	50	60	70	80
Kapital	100	100	100	100	100	100
Gewinn	70	90	90	90	110	120
	220	250	240	250	280	300
Vortrag v. Vorjahr	10	5	20	30	25	30
Gewinn	70	90	90	90	110	120
Versteuert	60	85	70	60	85	90
Verteilt	65	70	60	65	80	95
Vortrag auf neue Rechnung	5	20	30	25	30	25

IV. Nachträgliche Steuerbilanzen.

Aktiva	250	290	310	330	370	400
Abschreibung	20	30	50	70	70	80
	230	260	260	260	300	320
Passiva	50	60	50	60	70	80
Kapital	100	100	100	100	100	100
Gewinn	80	100	110	100	130	140
	230	260	260	260	300	320
Vortrag v. Vorjahr	10	15	30	50	35	50
Gewinn	80	100	110	100	130	140
Versteuert	70	85	80	50	95	90
Verteilt	65	70	60	65	80	95
Vortrag auf neue Rechnung	15	30	50	35	50	55

Die gemachten Abschreibungen werden nur zum Teil anerkannt. Die Gesellschaft hat danach zu versteuern:

	nach Buch-Bilanzen: Bilanzgewinn		nicht anerkannte Abschreibung		zusammen	nach Steuerbilanz:	Differenz
1913	60	+	10	=	70	70	—
1914	85	+	10	=	95	85	10
1915	70	+	20	=	90	80	10
1916	60	+	10	=	70	50	20
1917	85	+	20	=	105	95	10
1918	90	+	20	=	110	90	20
zusammen:	450	+	90	=	540	— 470	= 70

Die Gesellschaft zahlt demnach in den Jahren 1913 bis 1918 auf 540 ℳ Steuern, wenn revidierte Bilanzen nicht aufgestellt werden. Dagegen sind nur 470 ℳ steuerpflichtig nach den Steuerbilanzen; auf 70 ℳ wird also die Abgabe zu hoch berechnet, wenn die jeweiligen Buchbilanzen als Unterlage der Steuererklärung benutzt werden.

Es liegt hiernach im eigensten Interesse eines jeden Steuerzahlers, seine Bilanzen zum Zwecke der Veranlagung neu wie sie von der Steuerbehörde anerkannt wurden, aufzustellen.

Auch für die Veranlagungskommissionen ist dann der durch Streichung resp. Kürzung der Abschreibungen erzielte Vorteil nur der, daß der nicht anerkannte Betrag jeweils ein Jahr früher versteuert wird. Die Einzelfirma deklarierte 1914/16 142 ℳ und wird bei richtig aufgestellten Steuerbilanzen mit 162 ℳ veranlagt, also um 20 ℳ mehr, das ist die letzte Streichung. Analog sind auch bei der G. m. b. H. 1913/1918 450 ℳ zur Versteuerung angeboten, während durch die verschiedenen Kürzungen die Behörde 470 ℳ veranlagen kann, also wiederum um 20 ℳ mehr, nämlich die Summe der letzten Streichung, die aber der Behörde insofern auch nicht verloren geht, als sie im nächsten Jahre mit veranlagt wird.

Zum Schluß diene noch ein Beispiel aus der Steuerpraxis zum besseren Verständnis. Eine Firma erklärte ihr Einkommen aus Handel und Gewerbe unter Berücksichtigung von je 15 000 ℳ Privatentnahme nach dem dreijährigen Durchschnitt der Jahre

1916	1917 und	1918 mit	
195 000 ℳ	165 000 ℳ	35 000 ℳ	= 395 000 ℳ
davon ⅓			131 667 ℳ

Auf Verlangen wurden folgende Bilanzen erstmalig eingereicht:

1916:

Aktiva			Passiva	
Debitoren	400 000 ℳ		Kreditoren	300 000 ℳ
Abschreibung 5%	20 000 ℳ	380 000 ℳ	Kapital	450 000 ℳ
Warenlager	380 000 ℳ		Gewinn	180 000 ℳ
Abschreibung 5%	19 000 ℳ	361 000 ℳ		
Die übrigen Aktiva		189 000 ℳ		
Aktiva		930 000 ℳ	Passiva	930 000 ℳ

1917:

Aktiva			Passiva	
Debitoren	320 000 ℳ		Kreditoren	120 000 ℳ
Abschreibung 5%	16 000 ℳ	304 000 ℳ	Kapital	630 000 ℳ
Warenlager	400 000 ℳ		Gewinn	150 000 ℳ
Abschreibung 5%	20 000 ℳ	380 000 ℳ		
Übrige Aktiva		216 000 ℳ		
		900 000 ℳ		900 000 ℳ

1918:

Aktiva			Passiva	
Debitoren	270 000 ℳ		Kapital	780 000 ℳ
Abschreibung 5%	13 500 ℳ	256 500 ℳ	Kreditoren	100 000 ℳ
Waren	400 000 ℳ		Gewinn	20 000 ℳ
Abschreibung 5%	20 000 ℳ	380 000 ℳ		
Übrige Aktiva		263 500 ℳ		
		900 000 ℳ		900 000 ℳ

Die Steuerbehörde erkannte keinerlei Abschreibungen auf Waren und Außenstände an, strich infolgedessen 1916 39 000 ℳ, 1917 36 000 ℳ und 1918 33 500 ℳ, zusammen
108 500 ℳ und um ⅓ hiervon
= 36 167 ℳ erhöhte sie das mit
131 667 ℳ deklarierte Einkommen
auf 167 834 ℳ.

Bilanzen, in denen diese Streichungen berücksichtigt sind, ergeben folgendes Bild resp. folgende Bilanzgewinne:

Aktiva	1916	1917	1918
Waren	400 000	320 000	270 000
Debitoren	380 000	400 000	400 000
Sonstige	189 000	216 000	263 500
	969 000	936 000	933 500
Passiva			
Kreditoren	300 000	120 000	100 000
Kapital	669 000	816 000	833 500
Früheres Kapital	450 000	669 000	816 000
Zunahme	219 000	147 000	17 500
+ Privatentn.	15 000	15 000	15 000
Gewinne	234 000	+ 162 000	+ 32 500

= 428 500; davon ⅓ = 142 834 ℳ,

das sind mehr resp. weniger

+ 39 000	./. 39 000	./. 36 000	
	+ 36 000	+ 33 500	
+ 39 000	./. 3 000	./. 2 500	

= also mehr 33 500 ℳ,

das sind die gestrichenen Abschreibungen vom Jahre 1918.

Die Behörde veranlagte	167 834 ℳ
Das Einkommen betrug aber nur	142 834 ℳ
Es sind demnach	25 000 ℳ
zuviel in Ansatz gebracht, und diese 25 000 sind ⅓	
von den Abschreibungen aus 1916 mit	39 000 ℳ
und aus 1917 mit	36 000 ℳ
zusammen	75 000 ℳ
⅓ davon	25 000 ℳ
Die Firma schätzte sich ein mit	131 667 ℳ
hätte deklarieren müssen	142 834 ℳ
das sind mehr	11 167 ℳ
und dies ist ⅓ der Abschreibungen vom Jahre 1918	
von 33 500 ℳ = ...	11 167 ℳ

Neue Steuer-Entscheidungen.

I. **Zum Preuß. Gesetz betr. Gemeinde-Einkommen-Besteuerung vom 4. Juni 1919** hat der Bezirksausschuß Potsdam sich durch Bescheid vom 17. 2. 1920 (Streitliste I Nr. 744/19) wie folgt ausgesprochen:

„Der einzige Paragraph des Gesetzes betr. Gemeindeeinkommenbesteuerung vom 4. Juni 1919 (GS. S. 93) spricht nur davon, daß die Gemeinden befugt seien, die steuerpflichtigen natürlichen Personen mit niederen Einkommen zu den Gemeindezuschlägen nach einem besonderen im Gesetz näher festgelegten Tarife heranzuziehen, der hinter den bisherigen Tarifsätzen zurückbleibt, und dafür die steuerpflichtigen Personen mit einem Einkommen von mehr als 6500 ℳ nach einem Tarife heranzuziehen, dessen Sätze die bisherigen überschreiten, aber nicht über die im § 1 des Gesetzes vom 8. Juli 1916 (GS. S. 109) für die natürlichen Personen vorgesehenen Zuschlagsprozente hinausgehen dürfen. Eine Änderung der bisher auf Grund des Kommunalabgabengesetzes in Verbindung mit dem Einkommensteuergesetz für das Gemeindebesteuerungsrecht bestehenden Bestimmungen ist damit nicht eingetreten, es ist lediglich für das Steuerjahr 1919 die Änderung des Steuertarifs des § 17 Einkommensteuergesetz möglich gemacht worden. Die ministeriellen Ausführungsbestimmungen zum Gesetz vom 4. Juni 1919, vom 17. Juni 1919 (MBl. f. d. i. V. S. 293) bringen dies zweifelsfrei zum Ausdruck: „Die den Gemeinden durch das Gesetz gestattete Neuregelung besteht lediglich darin, daß sie ihren Gemeindezuschlägen für 1919 einen anderen als den bisherigen Tarif zugrunde legen können." Was als gemeindesteuerpflichtiges Einkommen in einer Gemeinde anzusehen und wie es zu ermitteln ist, richtet sich daher nach den bisherigen Bestimmungen.

Kann ein Steuerpflichtiger nach dem Kommunalabgabengesetz in einer Gemeinde nur mit einem Teileinkommen herangezogen werden, so ist dieses auch unter der Herrschaft des Gesetzes vom 4. Juni 1919 bei der Steuerberechnung allein zu berücksichtigen."

II. **Zum selben Gesetz** hat der Bezirksausschuß Wandsbek folgenden Bescheid erteilt:

„Nach Erlaß des Gesetzes betreffend Gemeindeeinkommensteuer im Rechnungsjahre 1919 vom 4. Juni 1919 hat die Gemeinde Wandsbek in der öffentlichen Sitzung der Stadtkollegien vom 15. August 1919 beschlossen, die Einkommen in den Stufen von 900 ℳ bis 3900 ℳ zu entlasten und zum Ausgleich des dadurch herbeigeführten Ausfalles eine stärkere Belastung der Einkommen in den Stufen von 6500 ℳ ab nach Maßgabe des vorliegenden Steuertarifs vorzunehmen und zwar mit rückwirkender Kraft vom 1. April 1919 an. Gemäß den Vorschriften dieses Gesetzes und dieses Gemeindebeschlusses hat der Beklagte unter vielen andern auch den Kläger zu einer weiteren Gemeindeeinkommensteuer in Höhe von 220,50 ℳ herangezogen. Nach fruchtlosem Einspruch hat der Kläger rechtzeitig Klage im Verwaltungsstreitverfahren erhoben mit dem Antrage auf Freistellung. Der Beklagte hat Klageabweisung beantragt. Im übrigen wird auf den Inhalt der Veranlagungs- und Streitakten Bezug genommen.

Es war, wie geschehen, zu erkennen.

Der Kläger begründet seinen Freistellungsantrag zunächst damit, daß das fragliche Gesetz keine rechtliche Gültigkeit habe. Dieser Einwand ist hinfällig. Nach Artikel 102 der neuen Reichsverfassung sind die Gerichte dem Gesetze unterworfen. Der Richter ist daher nicht befugt, die Rechtsgültigkeit der gehörig verkündeten Gesetze auf ihr rechtsgültiges Zustandekommen nachzuprüfen, sondern hat nach den bestehenden Gesetzen zu urteilen. Ferner hält der Kläger die Heranziehung aus dem Grunde für unzulässig, weil die Heranziehung eine Nachforderung darstelle. Eine solche sei aber nach den Bestimmungen des KAG. nur in ganz bestimmten Fällen gegeben. Diese lägen nicht vor. Auch hiermit kann der Kläger nicht gehört werden. Eine Nachforderung liegt überhaupt nicht vor. Nach dem Gesetz ist den Gemeinden die Befugnis eingeräumt, „für das Rechnungsjahr 1919" in den bestimmten Fällen die Einkommen über 6500 ℳ stärker heranzuziehen. Obgleich das Gesetz erst Ende Juni 1919 verkündet ist, somit nach den bisherigen gesetzlichen Bestimmungen

erst Wirkung von Mitte Juli ab haben konnte, so ist durch dieses Ausnahmegesetz doch den Gemeinden gestattet, die höheren Steuersätze für das ganze Steuerjahr zu verlangen, da sonst das Gesetz keinen Sinn gehabt hätte. Daß das Gesetz diese Befugnis den Gemeinden einräumen wollte, geht auch klar aus der Ausführungsanweisung vom 17. Juni 1919 (FinMinisterialblatt S. 340) hervor. Durch das Gesetz sind Umstände eingetreten, welche die Steuerpflicht der Zensiten aus einem andern Gesichtspunkte neu begründen. In solchen Fällen liegt aber keine unzulässige Nachforderung vor, sondern die Gemeinde hat nur von dem ihr durch das Gesetz gegebenen Recht Gebrauch gemacht, eine Nachtragsumlage zu erheben. Dies ist aber rechtlich zulässig, vgl. Nöll-Freund, Vorbemerkung zu § 83 ff. KAG. S. 377; OVG. Entsch. Bd. 49 S. 28; Popitz in DStBl. 1919 S. 61; Delius in Preuß. Verwaltungsblatt Bd. 40 S. 580. Die Heranziehung ist somit gerechtfertigt. Da die Höhe der Steuer nicht bestritten ist, auch zu Bedenken keinen Anlaß gibt, war die Klage abzuweisen."

Amtliche Erlasse.

Zur Auskunftspflicht der Banken.

(Verordnung über Erleichterungen der Anzeigepflicht nach § 189 der Reichsabgabenordnung vom 27. Januar 1920 — Reichs-Gesetzbl. S. 126 —).

Für die Kundenverzeichnisse nach § 189 der Abgabenordnung werden bis auf weiteres folgende Erleichterungen gewährt:

§ 1.

Das Verzeichnis der Kunden nach dem Stande vom 30. Juni 1919 (§ 189 der Abgabenordnung) kann, soweit es sich um Guthaben und laufende Konten handelt, auf die Kunden beschränkt werden, deren Guthaben am 30. Juni 1919 mehr als dreitausend Mark betragen hat. Kunden, die bei dem Anzeigepflichtigen Wertsachen (Wertpapiere, Geld oder Kostbarkeiten), ein verschlossenes Depot oder ein Schließfach haben, sind in das Verzeichnis sämtlich aufzunehmen. Das Verzeichnis ist bis zum 1. Mai 1920 einzureichen.

§ 2.

Zugangsverzeichnisse werden nur einmal im Jahre erfordert; sie sind für jedes Jahr bis zum 1. Mai des nächsten Jahres einzureichen. Fällt das Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahre zusammen, so ist das Zugangsverzeichnis spätestens bis zum Ablauf des vierten Monats nach Schluß des Geschäftsjahrs einzureichen.

§ 3.

Soweit es sich um Guthaben oder laufende Konten handelt, haben die Zugangsverzeichnisse alle Kunden zu umfassen, deren Guthaben oder Konto im letzten Geschäftsjahr einen Zinsertrag von mehr als sechzig Mark aufweist, mit Ausnahme der Kunden, die schon in einem früheren Verzeichnis aufgeführt sind und ihr Konto oder Guthaben seitdem beibehalten haben. Von den Zinsen dürfen Provisionen und sonstige Nebenkosten sowie auf den Zinsen ruhende Steuern nicht abgezogen werden.

Kunden, die bei dem Anzeigepflichtigen Wertsachen (Wertpapiere, Geld oder Kostbarkeiten), ein verschlossenes Depot oder ein Schließfach haben, sind in das Zugangsverzeichnis aufzunehmen, soweit sie während des abgelaufenen Geschäftsjahrs, bei dem ersten Zugangsverzeichnis in der Zeit seit dem 1. Juli 1919, hinzugetreten sind.

§ 4.

Jeder Kunde braucht in demselben Verzeichnis auch bei mehrfacher Geschäftsbeziehung nur einmal aufgeführt zu werden.

§ 5.

Das Landesfinanzamt kann einem Anzeigepflichtigen, der den Bestimmungen der §§ 1 bis 4 nicht genügt, die in dieser Verordnung vorgesehenen Erleichterungen entziehen.

§ 6.

Vordrucke für die Verzeichnisse nach anliegendem Muster werden unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Die erforderliche Zahl ist unverzüglich dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen.

§ 7.

Diese Verordnung tritt mit dem Tage ihrer Verkündung in Kraft.

Zum Steuerrecht der Abtretungs- und Abstimmungsbezirke.

(Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 30. Januar 1920 III 1848.)

Zwecks endgültiger Klarstellung, welche Gebiete dem Ausland im Sinne der Umsatzsteuergesetze*) vom 26. Juni 1918 und 21. Dezember 1919 gleichzustellen sind, und seit wann dies zu geschehen hat, ordne ich in Ergänzung meines Erlasses vom 11. November 1919 — III 12995 — das Folgende an und bemerke hierbei ausdrücklich, daß die Anordnung zu I lediglich aus praktischen Erwägungen erfolgt, die den tatsächlichen Verhältnissen Rechnung tragen, eine anders geartete staatsrechtliche Auffassung über das Ausscheiden der Gebiete jedoch völlig unberührt läßt.

I. Als Ausland gelten:

1. Elsaß-Lothringen seit dem 11. November 1918;
2. die an Polen abgetretenen und bereits vor Inkrafttreten des Friedensvertrages von den Polen besetzten Teile des Deutschen Reichs seit der Durchführung der Besetzung, demnach seit dem 1. Februar 1919;
3. die übrigen an Polen, sowie die an Belgien und die Tschecho-Slowakei abgetretenen Teile des Deutschen Reichs, das Danziger und das Memeler Gebiet sowie das Saarbecken seit dem 10. Januar 1920.

II. In den Abstimmungsgebieten (Oberschlesien, Teile von Ost- und Westpreußen, Nordschleswig) bleiben die Umsatzsteuergesetze einstweilen in Kraft.

III. In den in I und II nicht genannten Gebieten des Deutschen Reichs gelten die Umsatzsteuergesetze selbstverständlich auch, soweit die Gebiete noch besetzt sind (linkes Rheinufer, Brückenköpfe).

*) Für die sonstigen Steuergesetze werden die Vorschriften analoge Anwendung zu finden haben.

Anzeigensteuer der Adreßbücher.

(Verfügung des Reichsministers der Finanzen vom 22. Januar 1920 III 1570).

Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob bei der Herausgabe von Adreßbüchern, in die eine gewisse Anzahl von Zeilen unentgeltlich aufgenommen werden, die Entgelte, die für im Einzelfalle darüber hinausgehende „Mehrzeilen" vereinnahmt werden, der erhöhten Umsatzsteuer von 5 v. H. nach § 27 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 unterliegen. Die Entscheidung hängt von den jeweiligen Verhältnissen ab und dürfte im einzelnen Falle keine erheblichen Schwierigkeiten machen, da im allgemeinen der Herausgeber des Adreßbuchs die üblichen Angaben unentgeltlich und die darüber hinausgehenden nur gegen besonderes Entgelt aufnimmt.

Liegt die Überschreitung der kostenlos eingeräumten Zeilen lediglich an der Länge des Namens, des Titels, der Firma, der Wohnungsangabe, so liegt eine Anzeige im Sinne des § 25 UStG. nicht vor; auch die Angabe der Sprechstunde eines Arztes und ähnliches gehört nicht hierher. Anders ist es, sobald etwa ein besonderer, die Aufmerksamkeit anziehender Druck angewandt ist oder, über das sonst im Adreßbuch eingehaltene System hinaus, genauere Angaben über die Gegenstände, mit denen ein Geschäft handelt, gemacht sind.

Umsatzsteuer und Höchstpreise. Der Reichsminister der Finanzen hat folgendes Rundschreiben — III U 44 Ptz. 20 — an alle Oberbehörden in Umsatzsteuersachen gerichtet:

I. „Zahlreiche Beschwerden aus kaufmännischen Kreisen, insb. aus denen des Lebensmittelhandels lassen erkennen, daß dort, wo Höchstpreise bestehen, deren Erhöhung mit der Erhöhung der Umsatzsteuer nicht immer Schritt hält, und daß der Gewinn der an die Höchstpreise gebundenen Kaufleute sich infolgedessen um den Mehrbetrag der Umsatzsteuer erniedrigt. Die steuer-rechtlichen Unterlagen dieser Beschwerden treffen zu, denn es ist nach § 12 des neuen Umsatzsteuergesetzes unzulässig, die Umsatzsteuer neben den Höchstpreisen gesondert in Rechnung zu stellen. Ich bin nicht in der Lage, hier Abhilfe zu schaffen. Der Grundsatz des § 12 erleidet auf Grund eines in der Ausschußberatung der Nationalversammlung eingefügten Zusatzes eine Ausnahme, wenn als Entgelt für eine Leistung gesetzlich bemessene Gebühren angesetzt werden. Von verschiedenen Seiten ist die Auslegung versucht worden, daß auch Höchstpreise unter den Begriff dieser Gebühren fallen. Diese Auslegung ist irrig. Die Ausnahme bezieht sich lediglich auf Gebühren, die durch Gesetz festgesetzt sind. In erster Linie ist sie zugunsten von Rechtsanwälten und Notaren geschaffen; nicht darf sie auf Höchstpreise ausgedehnt werden, die lediglich auf Verwaltungshandlungen beruhen.

Ob die eingangs erwähnten Beschwerden wirtschaftlich berechtigt sind, vermag ich nicht zu übersehen. Ich habe mich wiederholt vor dem Inkrafttreten des Gesetzes an die für die Festsetzung der Höchstpreise zuständigen Behörden gewandt, und sie auf die nach dem 1. Januar 1920 in Aussicht stehende Erhöhung der Umsatzsteuer hingewiesen. Auch den beteiligten Kreisen, die sich beschwert fühlen, bleibt lediglich die Möglichkeit offen, sich an die zuständigen Stellen zu wenden und die Heraufsetzung der Höchstpreise unter Darlegung des Sachverhalts zu erbitten.

Ebenso unzulässig ist es naturgemäß, die Umsatzsteuer getrennt neben den Markenpreisen (d. h. Preisen, die für gewisse Artikel durch Vereinbarungen zwischen Fabrikant und Kleinhändler festgesetzt und meist auf dem Gegenstand aufgedruckt sind) in Rechnung zu stellen.

II. Wenn die beteiligten Kreise die Höchst- oder Markenpreise unter Einberechnung der Umsatzsteuer überschreiten, so habe ich hiergegen zwar vom rein steuerlichen Standpunkt aus keine Bedenken. Ich weise aber darauf hin, daß ein derartiges Vorgehen bei Höchstpreisen unter Strafe steht und bei Markenpreisen Nachteile zivilrechtlicher Natur nach sich ziehen kann. Inwiefern letztere durch Verhandlungen seitens der Verbände der Detaillisten mit den betreffenden Fabrikantenverbänden aus dem Wege geräumt werden können, müßte dem Ermessen der Beteiligten überlassen bleiben."

Die Umsatzsteuer für Lentekost und Deputanten. Der Reichsminister der Finanzen hat auf die Anfrage des Abg. Dr. Roesicke in der Frage der Umsatzsteuerpflicht der Lentebeköstigung und Deputanten wie folgt geantwortet:

„Es ist zutreffend, daß der Reichsfinanzhof in einem Gutachten vom 4. April 1919 (Amtl. Mitteilungen 1919 S. 149) sich dahin ausgesprochen hat, daß die Entnahmen aus landwirtschaftlichen Betrieben auch dann umsatzsteuerpflichtig seien, wenn sie zur Beköstigung oder zum Deputat der in landwirtschaftlichen Betrieben beschäftigten Personen verwendet würden. Das Reichsfinanzministerium, das bereits vorher auf einem abweichenden Standpunkt stand, hat die Umsatzsteuerämter nicht angewiesen, nach diesem Gutachten zu verfahren. In dem Entwurf des neuen Umsatzsteuergesetzes wurde eine Befreiung eingefügt, die im Gesetz selbst den im § 2 Nr. 10 ersichtlichen Wortlaut erhalten hat. Danach sind die vom Landwirt gewonnenen Lebensmittel insoweit frei, als sie für die Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen an die Angestellten und Arbeiter dienen, es sei denn, daß es sich um unterhaltsberechtigte Familienangehörige handelt. Ich habe weiter durch Erlaß vom 3. Februar d. J. — III 3004 — die Umsatzsteuerämter angewiesen, auch für die Zeit der Geltung des alten Umsatzsteuergesetzes, also für die im Januar das letzte Mal beginnende Veranlagung nach diesem bereits nach der genannten Vorschrift des neuen Gesetzes in Abweichung von dem Gutachten des Reichsfinanzhofes zu verfahren."

Kleine Steuer-Nachrichten

Kapitalflucht und Wertpapiere im abgetretenen Gebiet. In der Öffentlichkeit bestehen Zweifel, ob die von Emissionsstellen in den abgetretenen Gebieten ausgegebenen Wertpapiere vom 10. 1. 1920 ab noch als inländische Wertpapiere im Sinne der Verordnung über Maßnahmen gegen die Kapitalflucht vom 24. Oktober 1919 anzusehen sind. Diese Frage ist zu verneinen. Mit der durch die Ratifikation des Friedensvertrages erfolgten Gebietsabtretung gelten die von Emissionsstellen im Abtretungsgebiet ausgegebenen Wertpapiere als ausländische Papiere. Für diese Wertpapiere sind nunmehr die Vorschriften im § 5 der zweiten Verordnung gegen die Kapitalflucht vom 14. 1. 1920 maßgebend, nach welcher die Banken bei Auslieferung der ausländischen Wertpapiere im Inland an Nichtbankiers von den Empfängern eine Empfangsbescheinigung in zweifacher Ausfertigung einzufordern und eine Ausfertigung an das Finanzamt weiterzugeben hat.

Steuerfreiheit der ausländischen Depots in der Schweiz. Die Kommission des Ständerates für eine neue Erhöhung der Kriegssteuer in der Schweiz beschloß, wie uns drahtlich gemeldet wird, entgegen der Abstimmung des Nationalrates, an der Steuerfreiheit der ausländischen Depots festzuhalten. Sie ist ferner der Ansicht, daß das Bankgeheimnis streng gewahrt werden müsse.

Erhebung der Luxussteuer. Der Reichsminister der Finanzen hat es in Erweiterung einer früheren Ermächtigung für zulässig erklärt, Anträgen auf Besteuerung des Gesamtwarenbestandes in den nach § 47 des Umsatzsteuergesetzes von 1919 mit dem Steuersatz von 10 v. H. des alten Gesetzes steuerpflichtigen Betrieben auch dann noch zu entsprechen, wenn sie spätestens in der am 1. Juli d. J. fälligen Umsatzsteuererklärung gestellt werden.

Umsatzsteuer im besetzten Gebiet und im Saarbecken. Der Regierungspräsident in Köln teilt zur endgültigen Beseitigung bestehender Zweifel mit, daß der Verband gegen die Einführung des neuen Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 in den besetzten Gebieten keinen Einspruch erhoben hat. Das neue Umsatzsteuergesetz gilt daher seit dem 1. Januar 1920 in vollem Umfange in den besetzten Gebieten. Das Saarbecken ist in umsatzsteuerlicher Beziehung seit dem 10. 1. 1920 dem Auslande gleich zu behandeln.

Die Luxussteuer in Italien. Das am 27. Februar unterschriebene Dekret über die Luxussteuer zerfällt in zwei Teile. Der erste behandelt die Besteuerung von Juwelen und Parfümerien, von Quittungen sowie Rechnungen und Fakturen. Der zweite bezieht sich auf Luxusartikel im allgemeinen. Die erste Steuer wird im Verhältnis zum Verkaufspreise — falls dieser 30 Centesimi übersteigt — vom 1. April ab erhoben, die zweite erst, sobald die erforderlichen Stempelmarken fertiggestellt sein werden. Unter die Luxussteuer fallen auch die Umsätze in den großen Hotels, wo für je 5 Lire 50 Centesimi erhoben werden sollen, sowie die Umsätze in den übrigen Gasthöfen, wenn der Betrag der verabfolgten Speisen 10 Lire übersteigt. Hier ist der Prozentsatz ein entsprechend niedrigerer. („Secolo".)

Eine Reichsmietsteuer. Der Bund deutscher Mietervereine, der in Dresden seinen Sitz hat, richtete an die Finanzminister des Reiches und der Einzelstaaten Eingaben, in denen er sich mit der Einführung einer Reichsmietsteuer einverstanden erklärte. Doch verlangt er, daß diese Steuer lediglich für die Wohnungsfürsorge verwendet, daß sie nach dem Umfang der Wohnungen abgestuft und besonders Luxuswohnungen trifft und daß den Mietern ein Einfluß auf die Festsetzung der Grundmieten gewährt wird.

Hundert Mark Hundesteuer. Der Berliner Magistrat hat beschlossen, vom 1. April 1920 ab, wie schon angekündigt, eine neue Hundesteuerordnung in Kraft treten zu lassen. Die jährliche Steuer soll für den ersten Hund 100 ℳ und für jeden weiteren Hund 50 ℳ mehr betragen. Die zum Schutz tauber, blinder oder sonst hilfloser Personen unentbehrlichen Hunde sind von der Steuer befreit, wenn diese Personen mit nicht mehr als 8000 ℳ zur Einkommensteuer veranlagt sind. Dieselbe Grenze soll auch für die Zughunde Geltung haben, während die Führerhunde der Kriegsblinden ohne Einschränkung von der Steuer befreit sind. — War es wirklich nötig, die Hundesteuer so hoch zu bemessen?

Das Steuerprogramm der Kappschen Regierung: „Die Regierung wird die Finanz- und Steuerhoheit der Bundesstaaten, die sie zur selbständigen Erfüllung ihrer Kulturaufgaben nötig haben, auf verfassungsmäßig föderativer Grundlage wieder herstellen.

Die Regierung wird die Kriegsanleihen als gerechte Gegenleistung für treuerfüllte vaterländische Pflicht sicherstellen und ihre demnächstige Rückzahlung einleiten.

Die Regierung wird zur Wiederaufrichtung des Staates den ländlichen und städtischen Grundbesitz zu entsprechender Steuerleistung heranziehen. Nach schweren staatlichen Zusammenbrüchen ist es immer der Grundbesitz gewesen, der die Opfer der Wiederaufrichtung tragen mußte. Die Regierung erwartet, daß er auch jetzt seiner vaterländischen Ehrenpflicht genügt."

Bücher und Zeitschriften

Zur Besprechung eingegangen.

Besprechung vorbehalten.

Das Grunderwerbssteuergesetz vom 12. September 1919, erläutert von Siegfried Ott, Oberamtsrichter in Ettlingen-Baden. Verlag von J. Heß, Stuttgart 1920, 256 Seiten, 14 ℳ.

Das neue Umsatzsteuergesetz, Leitfaden für den praktischen Gebrauch von Dr. Arthur Herzfeld, Rechtsanwalt, Berlin. Verlag J. Heß, Stuttgart 1920. 2 Hefte. Heft 1: Die allgemeine Umsatzsteuer, 56 Seiten, 2,80 ℳ; Heft 2: Die Sonderumsatzsteuern, 98 Seiten, 7,20 ℳ.

Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919, erläutert von Geh. Oberfinanzrat E. Zimmermann, Karlsruhe. Verlag J. Heß, Stuttgart, 92 Seiten, 5,40 ℳ.

Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom 10. Sept. 1919, erläutert von Geh. Oberfinanzrat E. Zimmermann, Karlsruhe. Verlag J. Heß, Stuttgart, 160 S., 8,60 ℳ.

Das Erbschaftssteuergesetz vom 10. Sept. 1919, erläutert von Geh. Oberfinanzrat E. Zimmermann und Finanzrat Dr. Mühen, Karlsruhe. Verlag J. Heß, Stuttgart, 2 Lieferungen, 16 ℳ.

Das Erbschaftssteuergesetz vom 10. September 1919, erläutert von Geh. Justizrat Erich Aron. Verlag L. Schwann, Düsseldorf, 263 Seiten, 10 ℳ.

Die Auslandsdeutschen und das Reichsnotopfer von Rechtsanwalt und Notar Dr. Wrzeszinski, Berlin. Vereinigung wissenschaftl. Verleger Walter de Gruyter & Co., Berlin-Leipzig 1920, 39 Seiten.

Finanzwissenschaft von K. Th. Eheberg. A. Deichertsche Verlagsbuchhandlung, Leipzig-Erlangen 1920, 696 Seiten, gebunden 30 ℳ.

An unsere Leser! Der **Verband der Fachpresse Deutschlands, E. V.,** erläßt folgende Bekanntmachung:

„Dem deutschen Fachzeitschriftengewerbe, dem Rückgrat des Wirtschaftslebens, droht völliger Zusammenbruch. Die Papierpreise sind in den letzten Wochen bis auf **zweitausend Prozent** gestiegen, die Druckpreise betragen zurzeit das **Achtfache der Friedenssätze,** die Postgebühren sind verdreifacht, sie sollen demnächst abermals erhöht werden, die Gehälter des Kontorpersonals sind mehr als verdreifacht, dazu kommt die ab Januar 1920 eingeführte beträchtliche Anzeigensteuer. Und noch ist ein Ende der Preissteigerungen nicht abzusehen.

In der überaus stark besuchten Hauptversammlung des Verbandes der Fachpresse Deutschlands vom 27. Januar 1920 wurde daher **einstimmig** beschlossen, eine abermalige namhafte Heraufsetzung der Bezugs- und Anzeigenpreise allgemein durchzuführen.

Wir bitten alle Inserenten und Leser deutscher Fachblätter, die nicht zu vermeidende allgemeine Erhöhung der Anzeigen- und Bezugspreise als unumgängliche Tatsache hinzunehmen und die notwendigen Preise auch für die bereits bestehenden Aufträge zu bewilligen."

Berlin, im Februar 1920.

Verband der Fachpresse Deutschlands, E. V.

Georg Elsner, Vorsitzender. — Dr. R. Pape. Generalsekretär.

Seit der vorstehenden Beschlußfassung sind die Unkosten weiter katastrophal gestiegen. Das Papier kostet jetzt schon fast allein soviel als der ganze Abonnementsbetrag ausmacht! Wir sind daher genötigt, den Bezugspreis für den 9. Jahrgang auf

7 Mark für das Vierteljahr

festzusetzen. Trotzdem auch dieser Preis **nur einen Teil** der **Mehrkosten** ausgleicht, sind wir bereit, selbst unter schweren Opfern bis an die Grenze der Rentabilität zu gehen in dem Wunsche, nach wie vor den Bezug der „Deutschen Steuer-Zeitung" den weitesten Kreisen zu ermöglichen und ihnen damit auch in Zukunft einen **unentbehrlichen Ratgeber und Führer** durch die Praxis des Steuerrechts bieten zu können.

Berlin C. 2, April 1920.

Verlag der „Deutschen Steuer-Zeitung".
Industrieverlag Spaeth & Linde.

Sprechsaal.

V. Ch. J. in D. Wir halten die Aufforderung des Br.-Finanzamtes, eine Steuererklärung für die Veranlagung zur Einkommensteuer für 1920 abzugeben, für unzulässig. Nach der neuerlichen reichsgesetzlichen Regelung der direkten Steuern kommt für 1920 eine landessteuerliche Einkommensteuer-Veranlagung nicht mehr in Betracht. Die bezügliche Aufforderung raten wir im obigen Sinne zurückzuweisen.

Th. E. in Gl. Der § 15 des Vermögenszuwachssteuergesetzes vom 10. 9. 1919 bestimmt ausdrücklich, daß die Abgabe nur dann erhoben wird, wenn das Endvermögen (30. 6. 1919) unter Berücksichtigung der Hinzurechnungen 10 000 ℳ übersteigt. Diese Vorschrift entbindet Sie aber nicht von der Einreichung einer Steuererklärung, wenn das Finanzamt Sie hierzu auffordert.

D. W. & D. A.-G. in O. Wenn ein sog. „Erneuerungsfonds" als Passivum aufgenommen worden ist, so ist Voraussetzung, daß die Vermögensgegenstände, auf die er Bezug hat, in ihrer Bewertung keine Veränderung erlitten haben.

Kl. D. G. m. b. H. in Fr. Bei § 23 Abs. 2 des Kriegsabgabegesetzes vom 10. 9. 1919 kommt nur das wirklich eingezahlte Stammkapital in Betracht. Die Nachschüsse zählen nicht zum Stammkapital.

Alfr. G. in H. Wenn Sie Anspruch auf Anwendung des Härteparagraphen zu haben glauben, bedarf es eines eingehenden und begründeten Antrags beim Besitzsteueramt. Er kann auf einer besonderen Anlage zur Steuererklärung geltend gemacht werden. Auf Ihre Ansprüche näher einzugehen, ist nicht möglich, weil es an ausführlichen Angaben mangelt. Evtl. geben Sie uns genauere Unterlagen an Hand.

C. Schm. in Cr. Das nähere über das Entstehen einer Steuerschuld finden Sie in den §§ 81 und 82 der Reichsabgabenordnung v. 13. 12. 19.

F. K. in Dr. Als Arbeitgeber sind Sie gemäß § 177 RAO. zur Auskunfterteilung über die Bezüge Ihres Prokuristen verpflichtet. Der Befragte kann die Auskunft nur dann verweigern, wenn bei Bejahung oder Verneinung ihm selbst oder einem nahen Angehörigen die Gefahr einer Strafverfolgung entsteht. Weitere Vorschläge vermögen wir nicht zu machen, da uns die näheren Umstände nicht bekannt sind.

D. K. A.-G. in K. Vorauszahlungen auf die Kriegssteuer sind freiwillige Vorschüsse auf eine erweiterete Steuerschuld, also vom Bilanzgewinn nicht abzugsfähig.

Fl. & Co. in M. Die einem Verbraucher von Wein in Rechnung gestellte und von diesem dem Verkäufer gezahlte Weinsteuer ist als Teil des der Umsatzsteuer unterliegenden Entgelts anzusehen.

U. N. in D. Der Begriff der „Schenkung" ergibt sich aus § 516 des BGB. Hiernach ist Voraussetzung, daß die Beteiligten von ihrem subjektiven Standpunkt aus die Zuwendung nicht als Gegenleistung für gewisse Leistungen angesehen wissen wollen.

Gemeindehebestelle in O. Nach § 7 des neuen Umsatzsteuergesetzes vom 24. 12. 1919 ist das Zwischenhandelsprivileg im bisherigen Umfang bestehen geblieben, d. h. es sind nur die Lieferungen derjenigen Unternehmer steuerpflichtig, die den unmittelbaren Besitz übertragen.

K. K. in L. Das eigene Vermögen der Kinder ist hinsichtlich der Vermögenszuwachssteuer nicht demjenigen des Vaters hinzuzurechnen, einerlei, ob die Kinder volljährig oder minderjährig sind. In jedem Falle ist für jedes Kind eine besondere Erklärung aufzustellen, wenn es volljährig ist, von ihm selbst, im Falle der Minderjährigkeit von dem gesetzlichen Vertreter.

F. R. in Ch. Wenn es bei Ihnen nicht beim Stichtag vom 30. 6. 1919 verbleiben soll, so kann nur der Abschluß vom 31. 3. 1919 zugrunde gelegt werden, da dieser Bilanzstichtag bisher der regelmäßige in Ihrem Betriebe war.

E. M. in Ch. Die preußische Ergänzungssteuer gehört nicht zu den in Nr. 10 § 8 des Gesetzes über eine Abgabe vom Vermögenszuwachs vom 10. 9. 1919 aufgezählten Steuern; sie entfällt nicht auf das Einkommen, sondern auf das Vermögen.

L. P. W. A.-G. in L. Die Bestimmung des zitierten § 17 des Vermögenszuwachssteuergesetzes soll nur verhindern, daß ein und derselbe Zuwachs (31. 12. 1913 bis 30. 12. 1916) zweimal besteuert wird. Eine Rückerstattung der pro 1916 gezahlten Kriegssteuer ist ausgeschlossen.

Rgr. v. H. R. in R. Die Reichsstempelabgabe nach § 95 d. Ges. gehört u. E. zu den Unkosten und ist daher vom steuerpflichtigen Einkommen in Abzug zu bringen. Die Abgabe fällt aber nicht unter die in § 6 Ziffer 5 BStG. aufgeführten Lasten und ist daher — ebensowenig wie die anderen auf Gesetz beruhenden Lasten — nicht in der Vermögenserklärung abzusetzen.

G. v. P. in K. Warenlieferungen, für die ein Entgelt nicht vereinnahmt wird, unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

R. D. E. A. in L. Unter dem in den Steuergesetzen enthaltenen allgemeinen Rechtsgrundsatz wird die Zahlung der veranlagten Steuer durch die Einlegung von Rechtsmitteln nicht aufgehalten. Die Steuer ist also trotzdem innerhalb der vorgeschriebenen Frist zu entrichten. Ob sie später ermäßigt und ein Teil zurückbezahlt wird, ist insofern gleichgültig. Eine Rückerstattung der Mahngebühr kommt nicht in Frage.

Nur allgemein interessierende Steuerfragen mäßigen Umfanges können an dieser Stelle beantwortet werden. Größere Anfragen sowie solche privater oder vertraulicher Natur werden dagegen an unser besonderes, unter der Leitung des Herausgebers stehende Gutachterbüro bei der Vaterländischen Treuhand- und Revisionsgesellschaft m. b. H. in Frankfurt a. M., Steinweg 3, weitergeleitet. Für die Beantwortung solcher Anfragen und für die Ausarbeitung von Gutachten durch erfahrene Juristen, Steuer- und Handelssachverständige werden von obiger Gesellschaft angemessene Gutachtergebühren berechnet, deren Höhe nach Prüfung der Sachlage vorher mitgeteilt wird. Den Beziehern der Deutschen Steuer-Zeitung werden ermäßigte Gutachtergebühren eingeräumt. Alle hierher gehörigen Zuschriften betr. Sprechsaal, Auskünfte und Gutachten sind an den Herausgeber, Herrn Redakteur R. Ritter, Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten. Allen Anfragen ist Rückporto beizufügen.

Verantwortlicher Redakteur: R. Ritter, Frankfurt a. Main für die Inserate: Paul Linde, Charlottenburg; Verlag: Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin C 2, Königstr. 51
Druck von Edmund Stein, Potsdam